

E Wilk

Freiburg im Br 1979



Digitized by the Internet Archive
in 2026

Direktive Aussagen der Finanzwissenschaft zur ge-
rechten Steuerlastverteilung - Erkenntnistheoretische
und politische Implikationen

Inaugural-Dissertation
zur Erlangung der Würde eines Doktors
der Wirtschaftswissenschaften
der Hohen Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät
der Albert-Ludwigs-Universität
zu Freiburg im Breisgau

vorgelegt von
Diplom-Volkswirt Ekkehart Wilk

1979



Dekan: Prof. Dr. A. Oberhauser

Referent: Prof. Dr. W. Ehrlicher

Korreferent: Prof. Dr. K. Brandt

Die Gutachter wurden durch die Fakultät bestellt.

Die Promotion wurde am 6.2.1979 beschlossen.

Direktive Aussagen der Finanzwissenschaft zur gerechten Steuerlastverteilung - Erkenntnistheoretische und politische Implikationen

	Seite
Einführung und Problemstellung	1
A. Vorbemerkung	1
B. Zur wissenschaftlichen Begründung ethischer Aussagen	5
I. Grundsätzliche Probleme und Konsequenzen	5
II. Schlußfolgerungen für die Analyse steuertheoretischer Begründungsverfahren	18
C. Zur Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips in der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur durch H. Haller und F. Neumark	21

Erster Teil

Theoretische Implikationen direkter Aussagen zur gerechten Steuerlastverteilung in der älteren englischen Nationalökonomie	38
A. Vorbemerkung	38
B. Zur möglichen Struktur des Begründungsverfahrens	41
C. Theoretische Implikationen feststehender und möglicher Entscheidungen zur Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit dem Konzept der Opfergleichheit	47
I. Theoretische Implikationen feststehender Entscheidungen	47
1. Leistungsfähigkeitsprinzip versus Äquivalenzprinzip	47

	Seite
2. Opfergleichheit	51
3. Gleiches absolutes und gleiches relatives Opfer	53
II. Zur möglichen materiellen Interpretation des Leerformelbereichs	61
1. Vorbemerkung	61
2. Abgrenzung der Opferfähigkeit	63
3. Festlegung der Einkommens-Nutzen- Kurve	64
III. Zwischenergebnis: Eine 'weitere' Struktur des Begründungsverfahrens	66
D. Die naturrechtlichen Implikationen der Gleichheits- bzw. Neutralitätsmaxime und ihre erkenntnistheoretische Gültigkeit	72
I. Naturrechtliche und utilitaristische Aspekte in der Steuertheorie - insbesondere bei John Stuart Mill	72
II. Zur Naturrechtslehre Thomas Hobbes'	82
III. Zur Interpretation der letzten Vor- aussetzung	93
E. Die soziale Funktion der englischen Steuer- theorie	97
I. Vorbemerkung	97
II. Die Äquivalenztheorie	98
III. Die Einkommensteuer aus der Sicht der klassischen Nationalökonomie	100
IV. Zur Durchsetzung und Änderung der Einkommensteuer in England	102
F. Schlußbemerkungen	109
Exkurs: Die Theorie vom kleinsten Gesamt- opfer	114

Zweiter Teil

Überlegungen zur gerechten Steuerlastverteilung in der älteren deutschen Finanzwissenschaft und ihre theoretischen Implikationen	117
A. Vorbemerkung	117
B. Zur Kontroverse um die 'Gerechtigkeit in der Besteuerung' in der deutschen finanzwissen- schaftlichen Literatur zwischen 1925 und 1934	121
I. Das ethisch handelnde Subjekt 'Staat'	121
1. H. Teschemacher über die Aufgabe der Finanzwissenschaft	121
2. H. Peter zum Problem der Gerechtigkeit in der Besteuerung	134
II. Alternativkonzeptionen der Kritiker, die eine ethische Norm als Maxime der Steuer- lastverteilung ablehnen	144
1. Die "ideale" Steuerlastverteilung - A. Amonn	144
2. Das "finanzzoökonomische Prinzip" - F.K. Mann	149
3. Vergleich der Konzeptionen	153
III. Das ethisch handelnde Subjekt 'Staat' - Staatsrechtliche und staatsphilosophi- sche Wurzeln aus der Sicht W. Gerloffs	157
IV. Zwischenergebnis	167
C. Erkenntnistheoretische und politische Implika- tionen der in den behandelten Begründungsver- fahren verwandten Axiome	172
I. Wissenschaftliche Determination der Steuerlastverteilung - mit einer reprä- sentativen Demokratie vereinbar?	172

II. Zur Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' - Eine optimistische Variante des Historizismus	176
1. Metaphysische Rekonstruktion	176
2. Die aristotelischen Wurzeln des Historizismus	191
3. Die Lehre vom Staat bei G.W.F. Hegel	194
4. Das Staatsverständnis Hegels und das der finanzwissenschaftlichen Autoren - Analogien und Unterschiede	207
III. Die Realisierung des 'Wesens der Steuern' als politisches Programm - Eine pessimistische Variante des Historizismus	211
D. Kritik eines transzendentalen Politikverständnisses	219
Schluß	227

Einführung und Problemstellung

A. Vorbemerkung

Wie die Steuerlast interindividuell verteilt werden soll, ist in der praktischen Steuerpolitik stets umstritten gewesen.¹⁾ Nationalökonomien haben die Ergebnisse dieses konflikthaften Politikbereichs häufig als "willkürlich"²⁾ charakterisiert und daraus die Schlußfolgerung gezogen, daß es ihre Aufgabe sei, das Problem einer 'gerechten' Steuerlastverteilung wissenschaftlich zu lösen.³⁾ Diese Auffassung wurde in der älteren deutschen⁴⁾ und älteren englischen⁵⁾ Nationalökonomie kaum bezweifelt und auch in der neueren deutschen finanzwissenschaft-

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, Vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung 1600 - 1935, Jena 1937, passim.

2) Dies gilt für H. Haller; vgl. ders., Zur Diskussion über das Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 31 (1972/73), S. 461 ff., passim, insbes. S. 462, 477, 482 (im folgenden zitiert als: H. Haller, Zur Diskussion ...).

3) So führt F.K. Mann aus, daß die überwiegende Anzahl der Nationalökonomien seit Adam Smith sich zu der Auffassung bekannte, daß die Steuertheorie ohne Gerechtigkeitsprinzipien nicht denkbar sei (vgl. F.K. Mann, Grundsätze der Besteuerung, in: Schmollers Jahrbuch, 50. Jg. (1926), S. 66 (im folgenden zitiert als: F.K. Mann, Grundsätze ...)).

4) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit in der Besteuerung, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, hrsg. von H. Teschemacher, Bd. II, Tübingen 1928, passim, insbes. S. 112 f. (im folgenden zitiert als: F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ...).

5) G. Myrdal hat das Selbstverständnis der englischen Steuertheoretiker herausgearbeitet. (Vgl. G. Myrdal, Das politische Element in der nationalökonomischen Doktrinbildung, Berlin 1932, wiederabgedruckt in der Schriftenreihe der Forschungsstelle der Friedrich-Ebert-Stiftung, Hannover 1963, S. 151-183.)

lichen Literatur ist sie dominierend.¹⁾ Wenn die Nationalökonomie bzw. die Finanzwissenschaft es als ihre Aufgabe ansieht, eine wissenschaftliche Lösung für das Problem einer 'gerechten' Steuerlastverteilung zu liefern, kommt der praktischen Steuerpolitik die Aufgabe zu, diese Erkenntnisse zu kodifizieren. Daher kann auch von direktiven Aussagen der Wissenschaft - an die praktische Steuerpolitik - gesprochen werden. In diesem Kontext erscheinen Wissenschaft, Ethik und Politik eng verknüpft, denn für direktive Aussagen zur Steuerlastverteilung wird eine wissenschaftliche und zugleich ethische Begründung in Anspruch genommen; der steuerpolitische Willensbildungsprozeß wird prinzipiell nicht nur überflüssig, sondern wird als Störfaktor angesehen, da steuerpolitische Entscheidungen, die von wissenschaftlichen Aussagen über 'Gerechtigkeit' abweichen, als ungerecht und willkürlich empfunden werden.

-
- 1) In der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur dominiert das Leistungsfähigkeitsprinzip. Es wurde insbesondere von F. Neumark und H. Haller interpretiert. Vgl. F. Neumark, Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970 (im folgenden zitiert als: F. Neumark, Grundsätze ...); H. Haller, Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 2. Aufl., Tübingen 1971; zur Kritik dieser Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips siehe insbesondere: G. Engelhardt, Verhaltenslenkende Wirkungen der Einkommensteuer. Ein Beitrag zum Problem der wirtschaftswissenschaftlichen Beratung, in: Finanzwirtschaftliche Forschungsarbeiten, N.F., Heft 38, hrsg. von G. Schmölders, Berlin 1968, S. 20-29; K. Littmann, Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, F. Neumark zum 70. Geburtstag, hrsg. von H. Haller u.a., Tübingen 1970, S. 113 ff.; K. Schmidt, Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Theorie vom proportionalen Opfer, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 26 (1967), S. 385 ff.

Die wissenschaftliche Begründung ethischer Überzeugungen kann aber seit der Werturteilsdebatte nicht mehr unbefangen vorgenommen werden.¹⁾ Aus der Sicht des Positivismus und kritischen Rationalismus sind derartige Vorgehensweisen einem Ideologievorwurf ausgesetzt.²⁾ Eine Begründung ethischer Aussagen ohne Rekurs auf religiöse Überzeugungen erscheint nicht mehr denkbar. Außerdem scheinen ethische Aussagen der Wissenschaft mit den Legitimationsgrundlagen demokratisch organisierter Willensbildungsprozesse unvereinbar zu sein.

Die wissenschaftstheoretische Diskussion in und seit der Werturteilsdebatte ist an der Steuertheorie - im Gegensatz zur Wirtschaftspolitik³⁾ - lange Zeit nahezu spurlos vorübergegangen und wird auch in der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur von den Befürwortern direkter ethischer Aussagen zur Steuerlastverteilung - die überwiegend mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip argumentieren - kaum zur Kenntnis genommen. Die Frage nach den Legitimationsgrundlagen demokratischer Willensbildungsprozesse und der Funktion der Finanzwissenschaft in diesem Prozeß wird kaum dargestellt. Dies dürften auch die Gründe dafür sein, daß erkenntnistheoretische und politische

1) Vgl. H. Albert, Traktat über kritische Vernunft, Tübingen 1968, passim, insbes. S. 55-79 (im folgenden zitiert als: H. Albert, Traktat ...); W. Weber und E. Topitsch, Das Wertfreiheitsproblem seit Max Weber, in: Gegenstand und Methoden der Nationalökonomie, hrsg. von R. Jochimsen und H. Knobel, Köln 1971, S. 133 ff.

2) Vgl. E. Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, in: ders., Sozialphilosophie zwischen Ideologie und Wissenschaft, Neuwied 1961, S. 15 ff; Th. Geiger, Ideologie und Wahrheit. Eine soziologische Kritik des Denkens, Stuttgart-Wien 1953; H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 80 ff.

3) In der Wirtschaftspolitik wurde eine Trennung in normative und positive Ökonomik vorgenommen.

Aspekte, die Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung aufweisen, in den Überlegungen der entsprechenden Autoren kaum explizit deutlich werden. Dies gilt nicht nur für die neuere deutsche Finanzwissenschaft, sondern auch für die ältere englische und die ältere deutsche Steuertheorie. Die wissenschaftliche Diskussion beschränkte sich vorwiegend auf die Fragestellung, an welcher Norm das Steuersystem zu orientieren sei und welche konkrete Ausgestaltung der Lastenverteilung aus einer bestimmten Norm resultiere.¹⁾ In diesem Kontext nimmt die Diskussion um das Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip und deren materielle Interpretation breiten Raum ein.²⁾ Aber weder die erkenntnistheoretischen noch die politischen Aspekte einer solchen Vorgehensweise werden problematisiert; sie werden in der finanzwissenschaftlichen Literatur - von wenigen Ausnahmen abgesehen - nicht behandelt.

Die folgende Untersuchung zielt auf die Aufdeckung erkenntnistheoretischer und politischer Implikationen der in der Steuertheorie relevanten Begründungsversuche. Erkenntnistheoretisch geht es um das Aufzeigen von Erkenntnisquellen und Erkenntnismethoden. Erkenntnistheoretische und politische Aspekte sind eng verknüpft, denn einer bestimmten Erkenntnis über die 'gerechte' Steuerlastverteilung, die von der praktischen Steuerpolitik kodifiziert werden soll, muß gleichzeitig eine bestimmte Theorie über politisches Handeln zugrunde liegen, da jede direktive Aussage über staatliches Handeln eine politische Theorie impliziert.³⁾ Unter 'politischen Implikatio-

1) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 153;
vgl. H.C. Simons, Personal Income Taxation, Chicago-London 1938, S. 3.

2) Vgl. W. Ehrlicher, Artikel Finanzwissenschaft, in: Kompendium der Volkswirtschaftslehre, Bd. 2, hrsg. von W. Ehrlicher u.a., 3. Aufl., Göttingen 1972, S. 330-335.

3) Vgl. auch G. Myrdal, a.a.O., S. 155.

tionen' verstehen wir sowohl eine politische Theorie, die jeweils erkenntnistheoretisch legitimiert wird, als auch einzelne Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung, die aus einer solchen Theorie resultieren. Bei letzteren ist besonders von Interesse, welche Alternativen mit einer bestimmten materiellen Aussage ausgeschlossen werden. Im Zusammenhang mit einer implizierten politischen Theorie wird auch der Frage nachgegangen, inwieweit sie mit den Legitimationsgrundlagen einer repräsentativen parlamentarischen Demokratie vereinbar ist.

Im folgenden soll die aufgezeigte Fragestellung vor dem Hintergrund der grundsätzlichen methodologischen Problematik der Begründungsidee und dem aktuellen Stand der Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips in der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur näher präzisiert werden.

B. Zur wissenschaftlichen Begründung ethischer Aussagen

I. Grundsätzliche Probleme und Konsequenzen

Die methodologischen Probleme der Begründungsidee¹⁾ sind für die vorliegende Untersuchung zentral, da die in der Steuertheorie verwandten Methoden, die im weiteren Verlauf der Untersuchung näher herausgearbeitet werden - Erkenntnis aus Prinzipien, Erkenntnis aus Wesenheiten mit Hilfe der intellektuellen Intuition, Erkenntnis der Natur des Menschen und normative For-

1) Zu den grundsätzlichen methodologischen Problemen der Begründungsidee und den daraus zu ziehenden Konsequenzen siehe: K.R. Popper, Logik der Forschung, 2. Aufl., Tübingen 1966.

derungen - die grundsätzlichen methodologischen Probleme der Begründungsidee gemeinsam haben. Diese sollen im folgenden aufgezeigt und in den Kontext der wissenschaftstheoretischen und moralphilosophischen Diskussion eingeordnet werden.

Die unbefangene kognitive Interpretation ethischer Normen war bis zu dem Zeitpunkt vorherrschend, zu dem eine Unterscheidung zwischen Wissenschaft und Ethik, Sein und Sollen noch nicht vorgenommen wurde.¹⁾ Wissenschaft hat Erkenntnis zum Ziel. Begründungs- und Rechtfertigungsversuche direkter ethischer Aussagen zur Steuerlastverteilung mit dem Anspruch der Wissenschaftlichkeit involvieren daher eine kognitive Interpretation ethischer Normen. Ohne ethische Erkenntnis scheint daher eine wissenschaftlich begründete materielle Interpretation der Norm 'Gerechtigkeit' nicht denkbar.

Die Begründungsidee in der Erkenntnislehre hat zum Ziel, ein sichereres Fundament für unser Wissen zu erlangen, d.h. es so zu begründen, daß es nicht bezweifelt werden kann.²⁾ Die Suche nach Wahrheit scheint daher mit der Suche nach sicheren Gründen für unser Wissen eng verknüpft, da Wahrheit ohne Gewißheit nicht denkbar erscheint. Ein Begründungsverfahren zielt daher auf eine Aussage bzw. Erkenntnisquelle, die eine absolute Begründung liefern soll, und nur damit scheint Gewißheit in der Erkenntnis der Wahrheit, eine zureichende Begründung, gewährleistet.³⁾

1) Zu der grundsätzlichen Problematik dieses Denkens, insbesondere seinen Ursprüngen, siehe: E. Topitsch, Vom Ursprung und Ende der Metaphysik. Eine Studie zur Weltanschauungskritik, Wien 1958.

2) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 8.

3) Vgl. ders., S. 8-10.

Das Streben nach Gewißheit in der Erkenntnis kommt bei verschiedenen Philosophen deutlich zum Ausdruck; vgl. insbes. R. Descartes, Meditationen über die Grundlagen der Philosophie (1641), Meiner-Ausgabe, Hamburg 1959, S. 43.

Die Frage, wie man sich eine zureichende Begründung vorzustellen hat, führt in den Bereich der Logik, denn diese gibt Aufschluß darüber, wie Argumente auf ihre Gültigkeit zu beurteilen sind.¹⁾ Logische Folgerungen spielen bei der Begründung von Aussagen eine wesentliche Rolle. Sie können als das zentrale Thema der formalen Logik angesehen werden, die uns Antwort auf die Frage nach der Beschaffenheit eines gültigen deduktiven Arguments gibt.²⁾ "Ein gültiges deduktives Argument - eine logische Folgerung - ist eine Folge von Aussagen, von Prämissen und Konklusionen, zwischen denen bestimmte logische Beziehungen existieren ...: eine Konklusion ist jeweils mit Hilfe logischer Regeln aus den in Frage kommenden Prämissen deduzierbar."³⁾

Im Kontext der Begründungsproblematik ist von Interesse, daß durch logische Folgerungen **kei**n zusätzlicher Informationsgehalt gewonnen werden kann. Der Gehalt der Aussagen in der Deduktionsrichtung wird dabei kleiner oder bleibt gleich, denn durch Deduktion kann aus einer Aussagenmenge nur der Gehalt herausgezogen werden, der bereits enthalten ist.⁴⁾

Ein gültiges deduktives Argument garantiert nur den logischen Transfer einer Information, über ihren Wahrheitsgehalt kann es keine Auskunft geben.⁵⁾ Nur wenn alle Prämissen wahr sind, wird durch logische Folgerung der Transfer eines positiven Wahrheitswertes von der Prämissen-Menge auf die Konklusion gewährleistet.⁶⁾

1) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 11.

2) Vgl. ebenda.

3) Ebenda.

4) Vgl. R. Carnap, Einführung in die symbolische Logik mit besonderer Berücksichtigung ihrer Anwendungen, Wien-New York 1968, S. 19 ff.

5) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 12.

6) Vgl. ebenda.

Die Bedeutung der logischen Folgerung für das Begründungsproblem kann nun näher aufgezeigt werden. Das Ziel eines Begründungsverfahrens besteht ja darin, die Wahrheit einer bestimmten Überzeugung auf sichere Gründe zurückzuführen. Wenn aber der Wahrheitsgehalt durch logische Folgerung übertragbar ist, liegt es nahe, die Begründung einer Überzeugung durch Rückführung auf sichere Gründe mit Hilfe logischer Folgerungen durchzuführen, und zwar so, daß die entsprechende Überzeugung aus dieser Grundlage durch logische Folgerungen gewonnen wird.¹⁾

Wenn die Begründungsidee konsequent angewandt wird, taucht sogleich folgendes Problem auf: Wenn für alles eine Begründung verlangt wird, erfordern auch die Erkenntnisse, auf die man jeweils die zu begründende Auffassung zurückgeführt hat, wieder eine Begründung.²⁾ Ein infinites Regreß wäre die Folge, der aber praktisch undurchführbar ist und damit keine sichere Grundlage liefern kann.³⁾

Zur Vermeidung eines infiniten Regresses bieten sich lediglich zwei Möglichkeiten⁴⁾ an:

- 1) ein logischer Zirkel in der Deduktion: Im Begründungsverfahren wird auf Aussagen zurückgegriffen, die vorher bereits als begründungsbedürftig angesehen wurden.
- 2) Ein Abbruch des Begründungsverfahrens bei einer bestimmten Aussage.

Da ein logischer Zirkel nicht akzeptabel erscheint, bleibt als einzige Möglichkeit der Abbruch des Be-

1) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 12 f.

2) Vgl. ebd., S. 13.

3) Vgl. ebenda.

4) Vgl. ebenda; vgl. auch K.R. Popper, Logik der Forschung, a.a.O., S. 16 ff., insbes. S. 70. Popper wählt abweichende Begriffe, so subsummiert Albert den Psychologismus unter den Dogmatismus.

gründungsverfahrens, der darin zum Ausdruck kommt, daß eine bestimmte Aussage axiomatisch verwandt wird; sie wird selbst nicht begründet, ist aber die Quelle aller Erkenntnis und begründet daher alles andere.¹⁾ Dies bedeutet die Suspendierung des Begründungsprinzips für die letzte Voraussetzung, die die Gewißheit in der Erkenntnis vermitteln soll und in der der gesamte Wahrheitsgehalt enthalten ist, der durch logischen Transfer zu entsprechenden Aussagen führt.²⁾

Wenn die Wahrheit der letzten Voraussetzung als gewiß und nicht begründungsbedürftig postuliert wird, widerspricht dies der Begründungsidee; denn grundsätzlich kann alles bezweifelt und für alles eine Begründung verlangt werden.³⁾ Der Gewißheitsanspruch einer letzten Voraussetzung gründet lediglich auf einer Behauptung. Die Suche nach Gewißheit in der Erkenntnis erweist sich daher als utopisch; Gewißheit über die Wahrheit einer letzten Voraussetzung können wir niemals erlangen.

Wird eine Aussage, die selbst nicht als begründungsbedürftig angesehen wird, als Dogma bezeichnet, dann erweist sich die einzig akzeptable 'Lösung' der Begründungsidee als Begründung durch Rekurs auf ein Dogma.⁴⁾ Begründungsverfahren scheinen zwingend im Dogmatismus enden zu müssen, denn an irgendeiner

1) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 14.

2) Vgl. ebenda.

3) Vgl. ebenda.

4) Vgl. K.R. Popper, Logik der Forschung, a.a.O., S. 70;
vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 14.

Stelle muß die Begründungsidee suspendiert werden.¹⁾ Auch andere Ableitungsverfahren als die der deduktiven Logik - insbesondere induktive Verfahrensweisen und die transzendente Deduktion - enden in dem aufgezeigten Trilemma von infinitem Regreß, logischem Zirkel oder Dogmatismus.²⁾ Unterschiedliche Erkenntnislehren, die unter die Begründungsidee subsummiert werden können, unterscheiden sich hauptsächlich durch die Erkenntnisquelle und die Art, in der der Zugang zu dieser Quelle als möglich angesehen wird.³⁾ Die grundsätzliche Problematik der Begründungsidee ist ihnen aber gemeinsam.

Die Anwendung der Begründungsidee, die durch Abbruch des Begründungsverfahrens bei einer bestimmten Aussage erfolgt, bedarf noch einiger grundsätzlicher Überlegungen. Die unvermeidbare Nichtbegründung der letzten Voraussetzung im Begründungsverfahren, auf die alle Wahrheit zurückgeht, macht die Anerkennung dieser so gewonnenen Wahrheit zu einer Entscheidung; denn wir können ihren Wahrheitsgehalt ablehnen oder akzeptieren. Die Sicherheit in der Erkenntnis erscheint daher nicht selbstevident, sondern wird durch einen Entschluß des Erkennenden hergestellt.⁴⁾

1) Vgl. zu dieser Problematik W.W. Bartley, *The Retreat to Commitment*, New York 1962; zur Kritik des Begründungsdenkens siehe insbesondere: K.R. Popper, *Die Logik der Forschung*, a.a.O., passim, insbes. S. 60 ff. Dabei setzt sich Popper insbesondere mit dem Fries'schen Trilemma - unendlicher Regreß, Dogmatismus, Psychologismus - auseinander. Der Fries'sche Psychologismus glaubt, auf Sinneswahrnehmungen, die unmittelbare Erkenntnis vermittelten, rekurrieren zu können (vgl. ebd., S. 60 f.); zur Kritik an der Fries'schen Lehre von der Begründung siehe auch: W. Dubislav, *Die Fries'sche Lehre von der Begründung. Darstellung und Kritik*, Dömitz 1926, passim.

2) Vgl. H. Albert, *Traktat ...*, a.a.O., S. 15.

3) Vgl. ebd., S. 15 ff.

4) Vgl. ebd., S. 30.

In diesem Kontext ist die Philosophie Hugo Dinglers zu sehen, der den Abbruch des Begründungsverfahrens bei einer bestimmten Aussage als einzig praktikierbare Möglichkeit ansieht, aber an die Stelle letzter Gegebenheiten explizit den Willen als Quelle der Gewißheit setzt.¹⁾ Damit wird aber deutlich, daß die konsequente Anwendung der Begründungsidee ihren Gewißheitsanspruch nicht in einer Erkenntnisquelle, sondern in einer Entscheidung findet.²⁾

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß alle Sicherheiten in der Erkenntnis von unserem subjektiv³⁾ motivierten Entschluß abhängen, eine bestimmte Aussage im Begründungsverfahren als letzte unanzweifelbare Voraussetzung zu deklarieren.⁴⁾ Ihr dogmatischer Charakter kommt darin zum Ausdruck, daß der Wahrheitsgehalt so gewonnener Erkenntnis mit einem Hinweis auf eine postulierte letzte Voraussetzung begründet wird und abweichende Auffassungen als Unwahrheit oder bloße Meinungen begriffen werden, für deren Erklärung häufig eine Theorie des Irrtums heran-

1) Vgl. H. Dingler, Philosophie der Logik und Arithmetik, München 1931, S. 23; ders., Grundriß der methodischen Philosophie. Die Lösungen der philosophischen Hauptprobleme, Füssen 1949; ders., Der Zusammenbruch der Wissenschaft und der Primat der Philosophie, München 1926.

2) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 31 f.

3) Hier wird davon ausgegangen, daß ein 'objektiver Vernunftapparat' bzw. eine 'reine Vernunft' nicht existiert.

4) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 11 ff., insbes. S. 30.

gezogen wird.¹⁾

In den bisherigen Überlegungen wurde zwischen Wissenschaft und Ethik nicht unterschieden, was auch dann nicht erforderlich erscheint, wenn eine wissenschaftliche Begründung ethischer Überzeugungen postuliert wird. Die Unterscheidung zwischen Sein und Sollen, wie sie insbesondere in der Folge des Max Weberschen Wertfreiheitspostulats auftrat, führte zur Trennung von Wissenschaft und Ethik und damit der Erkenntnislehre von moralphilosophischen Begründungsversuchen.²⁾ Die Schwierigkeiten der Begründungsidee sind aber damit noch nicht behoben, denn sie entstehen durch den Entschluß, Gewißheit zu erlangen, unabhängig davon, ob es sich um Erkenntnisse oder Normen handelt.³⁾ Auch moralphilosophische Begründungsversuche ethischer Überzeugungen können daher - konfrontiert mit dem aufgezeigten 'Trilemma' - als 'Lösung' nur den Abbruch des Begründungsverfahrens ansehen. Unabhängig davon, wie Gewißheit hergestellt wird - durch Intuition oder Gefühl, Gewissen oder Bedürfnis - führen solche Begründungsversuche zu einer dogmatischen Ethik.⁴⁾

1) Wer glaubt, die Wahrheit zu erkennen, muß die von seiner Erkenntnis abweichenden Aussagen als Unwahrheit begreifen, für die häufig eine Erklärung - eine Theorie des Irrtums - geliefert wird. Dies wird insbesondere in Poppers Auseinandersetzung mit dem methodologischen Essentialismus Platons, Aristoteles' und Hegels deutlich.

Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft und ihre Feinde I, Der Zauber Platons, Deutsche Ausgabe, 4. Aufl., München 1975, S. 43-268, insbes. S. 57-63 (im folgenden zitiert als: K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I); vgl. ders., Die offene Gesellschaft und ihre Feinde II, Falsche Propheten, Hegel, Marx und die Folgen, Deutsche Ausgabe, 4. Aufl., München 1975, S. 5-101 (im folgenden zitiert als: K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II).

2) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 55 ff., insbes. S. 58 f.

3) Vgl. ebd., S. 56.

4) Vgl. ebenda.

Nachdem die grundsätzlichen Probleme der Begründungsidee aufgezeigt wurden - die für steuertheoretische Begründungsversuche relevanten Aspekte werden im Kontext der folgenden Analyse behandelt - stellen sich nunmehr zwei Fragen, auf die eine Antwort gegeben werden muß:

1. Welche Konsequenzen sollen aus dem Scheitern der Begründungsidee für die Ethik gezogen werden und
2. was resultiert daraus für die Ideologiekritik, denn sie ist abhängig vom jeweiligen wissenschaftstheoretischen Standort.¹⁾

Für die Beantwortung dieser Fragen erscheint es zweckmäßig, einige wesentliche Antworten anzudeuten, die in der Wissenschaftstheorie und Philosophie gegeben wurden. Ihre Unterschiede sind hauptsächlich die Folge der jeweiligen Beurteilung bzw. Behandlung letzter Voraussetzungen.

Max Weber²⁾ begreift Entscheidungen für letzte Voraussetzungen in der Ethik als irrational, eine Diskussion über ihre Rationalität könne daher nicht erfolgen.³⁾ Daraus zieht er die Konsequenz, daß es mit Mitteln

1) Vgl. E. Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, a.a.O., passim.

2) Zur wissenschaftstheoretischen Position Max Webers siehe insbesondere folgende seiner Arbeiten, die enthalten sind, in: Max Weber, Gesammelte Aufsätze zur Wissenschaftslehre, hrsg. von Johannes Winkelmann, 3. Auflage, Tübingen 1968: Wissenschaft als Beruf (Vortrag 1919), S. 582 ff.; Die 'Objektivität' sozialwissenschaftlicher und sozialpolitischer Erkenntnis, S. 146 ff. Der Sinn der 'Wertfreiheit' der soziologischen und ökonomischen Wissenschaften, S. 489 ff. Zu Max Webers Wertfreiheitspostulat siehe auch H. Albert, Theorie und Praxis - Max Weber und das Problem der Wertfreiheit und Rationalität, in: Die Philosophie und die Wissenschaften, Simon Moser zum 65. Geburtstag, hrsg. von E. Oldenmeyer, Meisenheim a. Glan, 1967, S. 246 ff.

3) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 69 f.

der Wissenschaft nicht möglich und daher auch nicht Aufgabe der Wissenschaft sei, Normen materiell verbindlich zu interpretieren. Dies schließt jedoch nicht aus, Normen unter Beachtung des Wertfreiheitspostulats wissenschaftlich zu behandeln, nur kann aus ihnen mit Mitteln der Wissenschaft nichts deduziert werden. So könne die Wissenschaft letzte Voraussetzungen aufzeigen, die bestimmten Wertauffassungen implizit zugrunde liegen, eine Entscheidung für oder gegen sie liege aber außerhalb ihres Aufgabebereichs.

In der Folge des Max Weberschen Wertfreiheitspostulats wurde die Trennung zwischen Wissenschaft und Ethik verstärkt, die Irrationalität der Entscheidung vom Existentialismus und die Beschränkung der Wissenschaft auf Tatsachenanalyse vom Positivismus betont.¹⁾ Beiden ist die strikte Trennung von Erkenntnis und Entscheidung, Rationalität und Existenz gemeinsam, nur die Einschätzung ihrer jeweiligen Bedeutung und damit die Wahl der Fragestellungen differiert radikal.

Solange keine Alternative zur Begründungsidee gesehen wurde, muß sich die Wissenschaft, sofern sie die Begründungsidee konsequent zu Ende dachte, einer inhaltlichen Bestimmung und Kritik ethischer Normen enthalten. Max Weber und die Positivisten hielten im Grunde genommen an der Begründungsidee fest; daher erscheinen ihre Schlußfolgerungen für die Wissenschaft - im Kontext des Begründungsdenkens - die einzig akzeptablen.

Wie in den vorangegangenen Überlegungen bereits aufgezeigt wurde, ist die Begründungsidee mit dem Streben nach Gewißheit in der Erkenntnis eng verknüpft;

1) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 58 f.

Wahrheit und Gewißheit sollen im Rekurs auf letzte Voraussetzungen gleichzeitig gewonnen werden. Wenn Gewißheit ohne Begründung nicht denkbar ist, die Begründungsidee aber an ihren eigenen Anforderungen scheitern mußte, konnte nur die Aufgabe des Gewißheitsanspruchs zu einer alternativen Methodologie führen. Diesen Schritt vollzog K.R. Popper.¹⁾

Popper postuliert für die Wissenschaft das Prinzip der kritischen Prüfung aller in Frage kommenden Aussagen mit Hilfe rationaler Argumente. Gewißheit in der Erkenntnis könnten wir niemals erlangen. Das Begründungsdenken führe zu einer Dogmatisierung und Immunisierung tradierter Theorien und hemme daher den Erkenntnisfortschritt. Die Möglichkeit - n i c h t d i e G e w i ß h e i t - der Wahrheit näher zu kommen, bestehe in einem Prozeß des 'trial and error'. Dies erfordere, Theorien so zu formulieren, daß sie Falsifikationsversuchen unterworfen werden können. Nicht eine dogmatische, sondern eine Kritik ermöglichende Fassung von Theorien sei notwendig. Poppers Rationalitätskonzeption zielt auf die Installierung eines sozialen Prozesses der wissenschaftlichen Forschung, dessen Funktionieren eine kritizistische Einstellung beim einzelnen Wissenschaftler erfordert.

Diese Überlegungen mögen genügen, um die grundsätzliche erkenntnistheoretische Position des kritischen Rationalismus anzudeuten. Im Kontext der vorliegenden Fragestellung ist vorwiegend von Interesse, ob und in welchem Ausmaß diese Auffassungen auch für eine wissenschaftliche Behandlung ethischer Überzeugungen in Betracht gezogen werden sollen.

An dieser Stelle soll an Alberts Überlegungen über einen Kritizismus in der Ethik, die von Popper wesent-

1) Zu der von Popper entwickelten Methodologie siehe ders., *Logik der Forschung*, a.a.O., passim.

lich beeinflußt scheinen, angeknüpft werden. Albert plädiert für eine kritische Moralphilosophie, die auf eine Dogmatisierung verzichtet und ethische Aussagen als kritisierbare 'Hypothesen' behandelt.¹⁾ Die Funktion der Erkenntnis und damit der Wissenschaft könne darin bestehen, bestimmte Erkenntnisse für die Kritik normativer Auffassungen heranzuziehen. Albert spricht in diesem Kontext von Brücken-Prinzipien, d.h. Maximen, die die Distanz zwischen Soll-Sätzen und Sachaussagen überbrücken sollen und nennt zwei Maximen: Realisierbarkeits- und Kongruenz-Postulat.²⁾

Mit dem Realisierbarkeitsprinzip soll eine rationale wissenschaftliche Kritik an nicht zu verwirklichenden ethischen Zielsetzungen ermöglicht werden.³⁾ Das Kongruenz-Postulat beinhaltet eine wissenschaftliche Kritik an "normativen Behauptungen . . , die, um sinnvoll zu sein, die Existenz von Faktoren oder Zusammenhängen involvieren müßten, die für die Erkenntnis nicht in Betracht kommen."⁴⁾ In diesem Kontext seien auch diejenigen letzten Voraussetzungen zu behandeln, die aufgrund unseres heutigen Wissens kritisierbar sind.⁵⁾ Damit eröffnet Albert die Möglichkeit, auch letzte Voraussetzungen einer rationalen wissenschaftlichen Kritik zu unterziehen.

Die vorangegangenen Überlegungen mögen genügen, um die Konsequenzen aufzuzeigen, die aus dem Scheitern der Begründungsidee gezogen werden können. Unser Standort soll dahin gehend charakterisiert werden, daß als Konsequenz aus dem Scheitern der Begründungsidee eine kritische Moralphilosophie, die ethische Aussagen und

1) Vgl. H. Albert, Traktat . . . , a.a.O., S. 73-79.

2) Vgl. ebd., S. 76-78.

3) Vgl. ebd., S. 76 f.

4) Ebd., S. 77

5) Vgl. ebenda.

und Systeme als kritisierbare 'Hypothesen' behandelt, befürwortet wird. Wir halten grundsätzlich sowohl das Wertfreiheitspostulat - das mit einer kritischen Moralphilosophie ohne weiteres zu vereinbaren ist - als auch das weitergehende Kritik ermöglichende Kongruenz-Postulat für wissenschaftlich vertretbar. Das Realisierbarkeitspostulat kann aber ohne nähere Diskussion nicht akzeptiert werden, da es nach unserer Auffassung einen neuen Dogmatismus in der Weise ermöglicht, daß es ethische 'Hypothesen' einer kritischen Moralphilosophie auf 'kleine Schritte' begrenzt. Denn es besteht die Gefahr, daß eine mit wissenschaftlicher Autorität behauptete Nicht-Realisierbarkeit den Charakter einer unanzweifelbaren Gegebenheit - eines Dogmas - annimmt.

Diese Ausführungen dürften die beiden für die Wissenschaft relevanten Positionen, die aus dem Scheitern der Begründungsidee resultieren - das Wertfreiheitspostulat und das Kongruenzpostulat - verdeutlicht haben. Außerdem sollten auch die Nationalökonomien im Kontext eines moralphilosophischen Kritizismus 'ethische Hypothesen' aufstellen. Was dies im einzelnen heißt, wird im Laufe unserer weiteren Überlegungen näher ausgeführt. Aus der Sicht der aufgezeigten wissenschaftstheoretischen Positionen und der eines moralphilosophischen Kritizismus müßten die Aufgaben der Finanzwissenschaft im steuerpolitischen Willensbildungsprozeß neu formuliert werden, was aber erst am Schluß der folgenden Untersuchung und lediglich andeutungsweise geschehen soll. Die folgenden Überlegungen beschränken sich im wesentlichen auf die Kritik des Begründungsdenkens in der Steuertheorie.

Welche Schlußfolgerungen aus den vorangegangenen grundsätzlichen Überlegungen für die Analyse steuertheoretischer Begründungsverfahren zu ziehen sind, soll nunmehr näher erläutert werden.

II. Schlußfolgerungen für die Analyse steuertheoretischer Begründungsverfahren

Vor dem Hintergrund der aufgezeigten methodologischen Aspekte erscheint es für die Untersuchung steuertheoretischer Begründungsverfahren sinnvoll, ihre Struktur aufzuzeigen, d.h., axiomatisch verwandte letzte Voraussetzungen und logische Zirkel aufzudecken. Dabei wird sich zeigen, daß Begründungsverfahren in der Finanzwissenschaft häufig auf letzten Voraussetzungen gründen, die erst unter Weiterführung des Begründungsregresses - im Rekurs auf die entsprechenden geistigen Ursprünge, die vorwiegend in der Philosophie verankert sind - einen ausreichend erkennbaren Sinn erhalten. Dies erscheint auch deshalb naheliegend, da "Methodologien ... geschichtlich gesehen gewöhnlich Nebenprodukte philosophischer Ansichten"¹⁾ sind. Die Hauptaufgabe der folgenden Untersuchung wird daher darin gesehen, steuertheoretische Begründungsverfahren solange weiterzuführen, bis implizierte letzte Voraussetzungen und verwandte Erkenntnismethoden ausreichend transparent werden. Dies ist eine notwendige Voraussetzung einer fundierten Kritik dieses Denkens. Erst anschließend soll eine Ideologiekritik erfolgen, die aber vom Standpunkt des Wertfreiheitspostulats, von einer Entscheidung für das Kongruenz-Postulat oder aus der Sicht eines moralphilosophischen Kritizismus jeweils unterschiedlich ausfallen kann.

Der Positivismus, der radikale Konsequenzen aus Max Webers Kennzeichnung einer letzten Voraussetzung in der Ethik als irrationale Entscheidung zieht, beschränkt die Wissenschaft ausschließlich auf die Tatsachenanalyse. Daher ist es nur folgerichtig, wenn

1) K.R. Popper, Das Elend des Historizismus, Deutsche Übersetzung, 2. Aufl., Tübingen 1965, S. 44.

eine dem positivistischen Denken nahestehende Ideologiekritik das bloße Aufdecken von Werturteilen zum Ziel hat und sie als erkenntnisillegitime Aussagen brandmarkt. Dies gilt insbesondere für Th. Geiger¹⁾ und G. Bergmann,²⁾ die solche moralisch-politischen Wertungen und Handlungsprogramme als Ideologien bezeichnen, die als wissenschaftliche Tatsachenaussagen ausgegeben werden. Ihre Vorgehensweise zielt auf eine Abgrenzung zwischen Erkenntnis und Ideologie; die Ideologiekritik ist daher erkenntnistheoretisch orientiert. Auch G. Myrdals³⁾ Analyse der Doktrinbildung in der Nationalökonomie liegt eine so orientierte Ideologiekritik zugrunde.

E. Topitsch bezeichnet Geigers und Bergmanns Ideologiedefinition als zu eng und betont den Leerformelcharakter bestimmter Denksysteme. Dabei zielt seine Ideologiekritik auf die soziale Funktion der sich ändernden Inhalte, die in diese Leerformeln projiziert werden.⁴⁾

Aus der Sicht einer Moralphilosophie, die ethische Aussagen und Systeme als 'Hypothesen' begreift, wird eine Ideologiekritik die soziale Funktion der Dogmatisierung von letzten Voraussetzungen entsprechender Begründungssysteme analysieren.⁵⁾ Denn wenn eine Dogmatisierung mit dem Argument abgelehnt wird, daß ethische Aussagensysteme nur als 'Hypothesen' begriffen werden können, stellt sich die Frage, welche soziale Funktion einer Dogmatisierung dieser Aussagensysteme zukommt. Die Ideologiekritik zielt daher nicht auf eine erkenntnistheoretische Abgrenzung zwischen Wissenschaft und Ideologie, sondern untersucht den

1) Vgl. Th. Geiger, a.a.O., passim.

2) Vgl. G. Bergmann, Ideology, in: The Metaphysics of Logical Positivism, New York 1954, S. 300 ff.

3) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., passim.

4) Vgl. E. Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, a.a.O., passim.

5) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 86-91, insbes. S. 90.

sozialen Verwendungszusammenhang entsprechender Begründungssysteme.

Wenn das Kongruenz-Postulat akzeptiert wird, wird die Wissenschaft wiederum erkenntnistheoretisch argumentieren, indem sie z.B. bestimmte Erkenntnisquellen als nicht existent erklärt.

Die Aufdeckung letzter Voraussetzungen, die als wesentliche Aufgabe unserer Analyse steuertheoretischer Begründungsversuche angesehen wird, ist für sämtliche aufgezeigten Positionen sinnvoll. Da wir uns aber für einen moralphilosophischen Kritizismus entschieden haben, wird die Ideologiekritik vorwiegend die soziale Funktion der aus dogmatisierten letzten Voraussetzungen gewonnenen 'Erkenntnisse' zum Inhalt haben. Auch aus der Sicht jener Vertreter des Wertfreiheitspostulats, die einen moralphilosophischen Kritizismus befürworten, jedoch das Kongruenz-Postulat ablehnen, erscheint die Analyse der sozialen Funktion der Dogmatisierung entsprechender Aussagensysteme sinnvoll. Daher ist die Entscheidung für das Wertfreiheitspostulat oder für das weitergehende Kongruenz-Postulat für die folgende Analyse nicht von erheblicher Bedeutung. Dies hat den Vorteil, daß eine solche Analyse damit für beide Positionen relevant ist. Wenn das Kongruenz-Postulat angewandt wird - wir halten es in bestimmten zu behandelnden Fällen für legitim - so wird dies deutlich kenntlich gemacht.

Nachdem in den vorangegangenen Überlegungen das methodische Vorgehen aufgezeigt wurde, soll im folgenden das Begründungsdenken in der neueren finanzwissenschaftlichen Literatur aufgezeigt werden. Damit soll zum einen die Aktualität unserer Fragestellung verdeutlicht und zum anderen Anhaltspunkte für eine Auswahl der zu behandelnden steuertheoretischen Begründungsversuche gewonnen werden.

C. Zur Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips in der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur durch H. Haller und F. Neumark

Das Begründungsdenken ist in der neueren deutschen Steuertheorie dominierend. Dabei werden direktive Aussagen der Wissenschaft zur 'gerechten' Steuerlastverteilung im Rekurs auf das Leistungsfähigkeitsprinzip begründet. Zu den bekanntesten Autoren der neueren deutschen Finanzwissenschaft, die eine Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip vertreten, gehören H. Haller¹⁾ und F. Neumark.²⁾ Daher erscheint es angebracht, vor dem Hintergrund der methodologischen Aspekte der Begründungsidee die grundsätzliche Problematik ihres Vorgehens aufzuzeigen. Dabei sollen Problembereiche gekennzeichnet werden, die im Verlauf der weiteren Analyse näher behandelt werden.

Nach H. Haller sind für den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß - falls wissenschaftlich verbindliche Interpretationen nicht akzeptiert werden - "willkürliche" politische Entscheidungen charakteristisch; daher sei es Aufgabe der Finanzwissenschaft, zur "Objektivierung" dieses Prozesses beizutragen.³⁾ Die Wissenschaft könne zwar Zielsetzungen nicht objektiv begründen,⁴⁾ sie könne aber wissenschaftlich aufzeigen, welche Konsequenzen sich aus bestimmten Normen

1) Siehe H. Haller, Die Steuern, a.a.O.; ders., Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 5. Aufl., Tübingen 1972, insbes. S. 236 ff.; ders., Zur Diskussion ..., a.a.O.; ders., Probleme der progressiven Besteuerung, Walter Eucken Institut, Vorträge und Aufsätze, Heft 277, Tübingen 1970.

2) Siehe F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O.

3) Vgl. H. Haller, Zur Diskussion ..., a.a.O., insbes. S. 477, aber auch S. 462, 482; ders., Finanzpolitik, a.a.O., S. 7, 236-239. Zu Hallers Sicht des steuerpolitischen Willensbildungsprozesses vgl. auch seine Einleitung zu "Die Steuern" (ders., Die Steuern, a.a.O., S. 1-8).

4) Haller behauptet, Normen als Prämissen zu verwenden. (Vgl. ders., Die Steuern, a.a.O., S. 1).

ergeben.¹⁾ Haller spricht in diesem Kontext auch von "optimaler", "sinnvoller" und "zielgerechter" Gestaltung der Besteuerung.²⁾

Haller charakterisiert die Verwendung einer Norm als Entscheidung; daher könnten die von ihm entwickelten Gestaltungsvorschläge abgelehnt werden, wenn die entsprechenden Ziele nicht akzeptiert werden: Die "Entscheidung über die Ziele bleibt unabhängige Entscheidung der Politiker."³⁾

Im Kontext der Frage nach der Gerechtigkeit der Besteuerung entscheidet sich Haller für das Leistungsfähigkeitsprinzip mit der Begründung, daß er "keine Möglichkeit erkennen konnte, für das Problem (der gerechten Steuerlastverteilung, Anm. des Verfassers) als Finanzwissenschaftler eine Lösung anderer Art anzugeben, die praktikabel und nicht völlig 'politischer Willkür' unterworfen ist."⁴⁾

Es erscheint aber zweifelhaft, ob Haller den Politikern die unabhängige Entscheidung über die Ziele - in diesem Fall das Leistungsfähigkeitsprinzip - beläßt. Denn wenn mit wissenschaftlicher Autorität das Leistungsfähigkeitsprinzip als einzig erkannte Möglichkeit bezeichnet wird, eine 'willkürliche' Steuerlastverteilung zu verhindern, kann von einer freien Entscheidung der Politiker nicht mehr gesprochen werden.

In Hallers Veröffentlichungen wird an verschiedenen Stellen deutlich, daß er die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips nicht nur als seine persönliche Entscheidung begreift, sondern daß er den Versuch

1) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 1 und 6 f.

2) Vgl. ebd., S. 1,2 und 7.

3) Ebd., S. 6.

4) Ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 462.

unternimmt, diesem Prinzip eine 'objektivierte' Geltung zu verschaffen, so z.B. wenn Haller im Vorwort zu seinem Buch "Die Steuern", in dem ein 'rationales' Abgabensystem entwickelt wird, schreibt: "(Ich) bin ... der Überzeugung, daß ein zielgerechtes öffentliches Abgabensystem (d.h., auch im Sinne des Leistungsfähigkeitsprinzips, Anm. des Verfassers) etwa die entwickelte Gestalt haben sollte. Weicht man in wesentlichen Punkten von ihr ab, so kommt es m.E. zu einer willkürlichen Abgabenerhebung. Mir ging es darum, zu zeigen, wie eine Besteuerung aussehen muß, die keine vermeidbaren Willkürelemente enthält."¹⁾

Ein Anspruch auf allgemeine Gültigkeit für die verwandte Norm 'Leistungsfähigkeitsprinzip' geht auch aus folgender Aussage hervor: "Die Wissenschaft kann sich nur darauf verlassen, daß ihre Lehre, wenn sie richtig ist, langsam auf die praktische Politik ausstrahlt."²⁾ Haller scheint der Überzeugung zu sein, daß so etwas wie die 'Idee' einer 'richtigen' gerechten Steuerlastverteilung existiert, die sich im Geschichtsprozeß durchsetzt.³⁾ Der Umkehrschluß seiner Aussage besagt, daß ein Konzept zur 'gerechten' Steuerlastverteilung, das sich im Geschichtsprozeß nicht durchsetzt, nicht "das Richtige" sein könne. Wenn auch Haller in späteren Veröffentlichungen⁴⁾ diese Aussage

1) H. Haller, Die Steuern, a.a.O., Vorwort zur 1. Auflage

2) Ebd., S. 5; vgl. auch ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 477.

3) So schreibt Haller: "Wir teilen den Optimismus Schmöl-
ders, der schreibt (Allgemeine Steuerlehre, S. 218):
"... scheitern auch die meisten derartigen rationalen
Steuervorschläge zunächst an den massiven Interessen-
einflüssen, so pflegt sich doch auf lange Sicht das
der besonderen Wirtschafts- und Gesellschaftsstruktur
am besten angepaßte und dem Gerechtigkeitsempfinden
der öffentlichen Meinung entsprechende Steuersystem
durchzusetzen, wenn auch oft erst in jahrzehntelanger
Entwicklung, so daß die Wissenschaft nicht darauf ver-
zichten kann, an der Weiterentwicklung des Steuersystems
nach besten Kräften mitzuarbeiten." (H. Haller, Die
Steuern, a.a.O., S. 5, Fußnote).

4) Vgl. H. Haller, Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 477.

abschwächt und diese im Sinne einer überparteilich zu verfolgenden Norm interpretiert, bleibt der Grundgedanke seiner Aussage erhalten. Als entscheidend ist seine Überzeugung anzusehen, daß 'richtige' von 'falschen' Konzepten zur 'gerechten' Steuerlastverteilung und damit Wahrheit von Irrtum unterschieden werden kann.

In den Gutachten wissenschaftlicher Beratungsgremien verliert das Leistungsfähigkeitsprinzip den Charakter einer Norm, für oder gegen die sich Politiker entscheiden können, nahezu vollständig.¹⁾ Hier werden mit wissenschaftlicher Autorität direktive Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung - im Rekurs auf das Leistungsfähigkeitsprinzip - vorgenommen, ohne daß der Entscheidungscharakter dieser verwandten letzten Voraussetzung ausreichend berücksichtigt wird.

Selbst wenn die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips ausschließlich als subjektive Entscheidung für ein normatives Prinzip begriffen wird, taucht die Frage auf, ob überhaupt mit Mitteln der Wissenschaft irgendwelche Aussagen aus dieser Norm abgeleitet werden können. Haller ist der Ansicht, daß aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip das von ihm aufgezeigte Abgabensystem resultiert; weiche man hiervon ab, komme es zu einer 'willkürlichen' Abgabenerhebung.²⁾ An anderer Stelle spricht Haller im Kontext der Frage nach den Maßnahmen, die aus Zielsetzungen 'rationaler' Steuersysteme resultieren, auch von 'falschen' und 'richtigen' Konsequenzen.³⁾

1) Siehe insbesondere die Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, in: Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Entschlüsseungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 - 1973, hrsg. vom Bundesministerium der Finanzen, Tübingen 1974, insbes.: Gutachten zur Reform der direkten Steuern vom 11.2.1967, S. 326 ff.

2) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., Vorwort zur 1. Auflage.

3) Vgl. ders., Finanzpolitik, a.a.O., S. 237 f.

Wissenschaftliche Methoden, mit denen eine Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips erfolgen soll, werden von Haller nicht näher behandelt. Anhaltspunkte für seine Vorgehensweise ergeben sich aber aus seinen Überlegungen. So wird im Kontext der Frage nach dem Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve von "'objektiver' Betrachtung und Zugrundelegung 'normaler' Wertungen"¹⁾ gesprochen oder die Möglichkeit in Erwägung gezogen, "einen Zusammenhang, wie er 'von höherer Warte' nüchtern und objektiv gesehen vorliegt",²⁾ zu postulieren.

Als Zwischenergebnis kann festgestellt werden, daß nach Haller die Wissenschaft aus einer abstrakten Norm - dem Leistungsfähigkeitsprinzip - "richtige" Konsequenzen aufzeigen kann. Dabei muß die Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips, die Haller vornimmt, im Kontext seines 'rationalen' Steuersystems gesehen werden: Von einem komplexen Zielsystem - das neben einer 'gerechten' Lastenverteilung Umverteilungs- und ökonomische Zielsetzungen enthält - gelangt Haller unter Berücksichtigung der "faktischen Umstände" der herrschenden Wirtschafts- und Gesellschaftsordnung zu einer Koordination ökonomisch und ethisch orientierter Maßnahmen.³⁾ Das bedeutet, daß Konflikte zwischen ethischen und ökonomischen Zielsetzungen von Haller durch Entscheidungen gelöst werden; sie werden teilweise harmonisiert und damit nicht sichtbar, da Haller eine Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips unter Berücksichtigung der

1) H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 74.
vgl. auch ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 463-467.

2) Ders., Die Steuern, a.a.O., S. 76

3) Zu Hallers Vorgehensweise vgl. ders., Die Steuern, a.a.O., S. 4 f.

"faktischen Umstände"¹⁾ vornimmt.²⁾ Damit wird eine ethische Norm auch mit ökonomischen Kategorien, die ja Teil der "faktischen Umstände" sind, interpretiert.

Eine nähere Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips erfolgt bei Haller mit dem Konzept des relativ gleichen Opfers.³⁾ Auch hier wird wiederum Hallers Überzeugung deutlich, daß aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip ein bestimmter Inhalt wissenschaftlich abgeleitet werden kann, da Haller behauptet, daß eine wissenschaftliche Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips ein relativ gleiches Opfer erfordert:⁴⁾

Auf die Kritik Schmidts,⁵⁾ daß Politiker unter Leistungsfähigkeit etwas anderes verstehen könnten als Haller mit seiner Interpretation des 'relativ gleichen Opfers', entgegnet Haller, "daß verantwortungsbewußte Politiker gar nicht darum herum kommen, sich eine Vorstellung davon zu verschaffen, was das Leistungsfähigkeitsprinzip bedeutet und welche Steuerlastverteilung es erfordert. Dabei soll ihnen aber gerade eine wissenschaftliche Interpretation diejenige Hilfe geben, die sie dringend benötigen"⁶⁾ und nach

1) H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 3.

2) So schreibt Haller: "Von der abstrakten Welt der Ziele und Möglichkeiten her wird in die reale Welt der harten Fakten vorgestoßen, dabei müssen vielfach Illusionen platzen und Kompromisse in Kauf genommen werden. Statt der nicht realisierbaren Ideallösung muß die zweit- oder drittbeste Lösung ermittelt werden. Das Ganze ist von einem roten Faden durchzogen: Optimalgestaltung bezogen auf das Zielsystem im Rahmen der durch die Faktenkonstellation gegebenen Möglichkeiten." (Die Steuern, a.a.O., S. 4 f.)

3) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 14 f. und ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 469-476.

4) Vgl. ebd., S. 469-476.

5) Zu dieser Kritik K. Schmidts vgl. K. Schmidt, Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Theorie vom proportionalen Opfer, a.a.O., S. 400.

6) H. Haller, Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 475.

Haller erfordert ja das Leistungsfähigkeitsprinzip - in wissenschaftlicher Interpretation - ein relativ gleiches Opfer.¹⁾

Vom Leistungsfähigkeitsprinzip als Norm zur 'gerechten' Steuerlastverteilung unterscheidet Haller die redistributive Besteuerung.²⁾ Dabei wird die Besteuerung nach dem relativ gleichen Opfer quasi als Neutralitätseingriff in die Nutzenverteilung begriffen, da die relativen Nutzenpositionen durch die Leistungsfähigkeitsbesteuerung unverändert bleiben.³⁾ Eine redistributive Lastenverteilung habe einen Schritt in Richtung Nivellierung der Bedürfnisbefriedigung bzw. Nutzenniveaus zum Inhalt.⁴⁾

Sie soll nach Haller im wesentlichen mit Hilfe der Einkommensteuer - durch die Progression, wenn das relativ gleiche Opfer eine proportionale Einkommensteuer erfordert oder durch eine Erhöhung des Progressionsgrades über einen nach dem relativ gleichen Opfer erforderlichen Progressionsgrad hinaus - erreicht werden.⁵⁾

Diese Ausführungen mögen genügen, um die zentralen Annahmen Hallers aufzuzeigen, die wie folgt zusammengefaßt werden können:

1. Es existiert so etwas wie die 'richtige Idee' der Steuerlastverteilung, die sich im Geschichtsprozeß langfristig durchsetzt. Ein Objektivitätsanspruch für die verwandte Norm Leistungsfähigkeitsprinzip

1) Vgl. H. Haller, Zur Diskussion ..., S. 469-476.

2) Vgl. ders., Die Steuern, a.a.O., S. 73 und 89 ff; ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 489 ff.

3) Vgl. ders., Die Steuern, a.a.O., S. 15. Haller verwendet den Begriff 'Bedürfnisbefriedigungsniveau'. Wir werden im folgenden vorwiegend den Begriff 'Nutzenniveau' verwenden.

4) Vgl. ebd., S. 73.

5) Vgl. ebd., S. 89-109, insbes. S. 89 f.; vgl. auch ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 472 f.

wird z.T. implizit erhoben, obwohl er an anderer Stelle explizit abgelehnt wird.

2. Aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip kann mit Mitteln der Wissenschaft eine 'richtige' Abgabenerhebung abgeleitet werden. Eine B e g r ü n d u n g direkter ethischer Aussagen zur Steuerlastverteilung erfolgt daher mit dem Hinweis, sie resultieren aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip.¹⁾
3. Das Spannungsverhältnis zwischen ethischen und ökonomischen Zielsetzungen wird in Hallers 'rationalem' Steuersystem teilweise aufgehoben und damit eine konfliktfreie bzw. durch Konfliktreduktion scheinbar konfliktfreie Koordination ökonomischer und ethischer Maßstäbe als wissenschaftlich begründet angenommen.

Aus der Sicht der weiter oben aufgezeigten methodologischen Aspekte der Begründungsidee ergeben sich vor allem zwei Fragestellungen:

1. Ist die explizite Einführung einer Norm - in diesem Fall des Leistungsfähigkeitsprinzips, das in Hallers Begründungsverfahren als letzte Voraussetzung begriffen werden könnte - wissenschaftlich vertretbar?
2. Kann aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip überhaupt irgendeine Erkenntnis gewonnen werden?

Hallers Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips löste eine Kontroverse aus, in der die methodologischen Aspekte der Begründungsidee jedoch kaum angesprochen

1) Zu Hallers Begründungsdanken siehe auch: ders., Gedanken zur Vermögensbesteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 36 (1977), S. 222 ff.

werden.¹⁾ Die Kritik an Hallers Konzeption bleibt entweder grundsätzlich im Begründungsdenken verhaftet und ist dabei vorwiegend immanent orientiert,²⁾ oder sie erfolgt aus der Sicht der Legitimationsgrundlagen demokratischer Willensbildungsprozesse,³⁾ ohne daß die methodologischen Implikationen der Hallerschen Konzeption und ihre geistigen Ursprünge näher aufgezeigt werden.

1) Diese Kontroverse spiegelt sich in folgenden Beiträgen: K. Schmidt, Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Theorie vom proportionalen Opfer, a.a.O.; ders., Renaissance der Opfertheorien? Zur ökonomischen Sinngebung politischer Entscheidungen, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 30 (1971), S. 193 ff.; K. Littmann, Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, a.a.O.;; ders., Kritische Marginalien zur Kontroverse "Individuelle Veranlagung oder Haushaltsbesteuerung", in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 27, S. 174 ff.; J. Pahlke, Steuerpolitische Grundsatzfragen, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 28 (1969), S. 42 ff.; F.X. Bea, K. Fischer, Steuerpolitische Grundsatzfragen. Kritische Bemerkungen zu einem Aufsatz von Jürgen Pahlke, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 29 (1970), S. 17 ff.; D. Pohmer, Leistungsfähigkeitsprinzip und Einkommensumverteilung, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, a.a.O., S. 135 ff.

2) Vgl. hierzu: K. Schmidt, Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Theorie vom proportionalen Opfer, a.a.O.;; K. Schmidt befürwortet normative Theorien zur Steuerlastverteilung (vgl. ebd., S. 385) und kritisiert Hallers Konzeption vorwiegend immanent: den Indikator der Leistungsfähigkeit und dessen materielle Abgrenzung (vgl. ebd., S. 387-392), den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve im Zusammenhang mit der Besteuerung nach dem Konzept des relativ gleichen Opfers und den sich daraus ergebenden Konsequenzen für den Tarifverlauf (vgl. ebd., S. 392-396). Sein Alternativvorschlag (vgl. ebd., S. 402-404) zu Hallers Konzeption scheint vorwiegend die Konsequenz aus seiner immanent orientierten Kritik zu sein.

3) Vgl. hierzu K. Littmann, Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, a.a.O.; so kritisiert Littmann die mit den Opfertheorien verfolgten Ziele (vgl. ebd., S. 117-120), die eine redistributive Steuerpolitik verhindern und nennt als relevantes Ziel die gewünschte Einkommensverteilung nach Besteuerung, die politisch-gesellschaftlich bestimmt wird (vgl. ebd., S. 120, 125-130). Damit argumentiert Littmann konsequent aus der Sicht demokratischer Willensbildungsprozesse und weist der Finanzwissenschaft eine daraus abgeleitete Funktion zu (vgl. ebd., S. 130-134).

Neben H. Haller befürwortet F. Neumark die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als Konzept zur Steuerlastverteilung.¹⁾ Im folgenden sollen vorwiegend methodologische Aspekte, die aus Neumarks Überlegungen explizit hervorgehen, aufgezeigt werden.

Neumark unterscheidet zwischen Gerechtigkeitspostulaten - Allgemeinheit, Gleichmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit der Besteuerung - und dem Redistributionspostulat, wobei er beide Prinzipien bzw. Prinzipiengruppen unter den Oberbegriff "ethisch-sozialpolitische Besteuerungsgrundsätze" subsumiert.²⁾ Dabei wird der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip identifiziert.³⁾ Da Neumark Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit als notwendige Voraussetzungen einer Besteuerung nach der Verhältnismäßigkeit charakterisiert,⁴⁾ kommt dem Leistungsfähigkeitsprinzip die zentrale Bedeutung bei der Interpretation des 'Gerechtigkeitspostulats' zu.

Wie Haller ist auch Neumark der Überzeugung, daß aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip bestimmte steuerpolitische Maßnahmen wissenschaftlich abgeleitet werden können. Als wissenschaftliche Methode nennt Neumark die Deduktion: "... scheinen mir gewisse Folgerungen aus unserem Postulat (dem Leistungsfähigkeitsprinzip, Anm. des Verfassers) ... unausweichlich und logisch begründbar zu sein, wie sich nicht zuletzt dann zeigt, wenn man entgegengesetzte Lösungen untersucht und dabei feststellen muß, daß diese zu eindeutig 'ungerechten' Ergebnissen führen."⁵⁾ Neumark charakterisiert aus

1) Vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O.; vgl. auch ders., Theorie und Praxis der modernen Einkommensbesteuerung, Bern 1947; ders., Grundsätze der Besteuerung in Vergangenheit und Gegenwart. Sitzungsberichte der Wissenschaftlichen Gesellschaft an der Johann-Wolfgang-Goethe-Universität, Frankfurt/M., Bd. 3 (1964), Nr. 2, Wiesbaden 1965.

2) Vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 67-221, insbes. S. 69.

3) Vgl. ebd., S. 121-126

4) Vgl. ebd., S. 70

5) Ebd., S. 185.

dem Leistungsfähigkeitsprinzip "deduzierte" Aussagen auch als "richtig",¹⁾ "objektiv"²⁾ und "allgemein anerkannte Erkenntnis."³⁾ In diesem Zusammenhang ist noch von Interesse, daß Neumark eine Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips mit einem Opferkonzept ablehnt.⁴⁾

Im Gegensatz zu Haller ist Neumark außerdem der Überzeugung, daß die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als Maxime zur Steuerlastverteilung wissenschaftlich begründet werden kann,⁵⁾ obwohl er explizit zugesteht, daß derartige Postulate bzw. Prinzipien zwangsläufig Werturteile sind.⁶⁾ Als Erkenntnisgegenstand nennt Neumark 'Wesen' und Funktionen der Besteuerung, als Erkenntnismethode die 'Spekulation': Auf "dem Wege der Spekulation"⁷⁾ ist es "denkbar und

1) F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 72.

2) Ebd., S. 178.

3) Ebd., S. 177.

4) Vgl. ebd., S. 121-123

5) Neumark erwähnt zwar die Kritik Myrdals und Alberts, daß eine wissenschaftliche Begründbarkeit von Normen nicht möglich sei, bringt aber gegen diese Auffassungen lediglich seine Hoffnung zum Ausdruck, daß seine Ausführungen, die zwangsläufig "Werturteile" und Bewertungen von Werturteilen enthielten, weder unwissenschaftlich seien, noch eine "Ideologisierung des Ökonomischen" enthielten (Grundsätze ..., a.a.O., S. 16 f.).

6) Vgl. ebd., S. 16.

7) Ebenda. Neumark bringt die Methode der Spekulation zwar nicht in direktem Zusammenhang zu seinen von uns anschließend zitierten Aussagen. Da er aber Gerloffs Unterscheidung zwischen Prinzipien theoretischer und praktischer Natur zustimmt, wobei erstere "auf dem Wege der Spekulation" gefunden werden könnten und er außerdem Prinzipien praktischer Natur, die "eine Rationalisierung von Ideologien" gestatten, ablehnt, kann angenommen werden, daß Neumark die Spekulation meint, wenn er Prinzipien aus dem 'Wesen' der Besteuerung erkennen will (vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 16 f.).

Außerdem ist zu berücksichtigen, daß Neumarks Überlegungen nur die Erkenntnismethode der 'Spekulation' bzw. 'intellektuellen Intuition' zugrunde liegen kann, was in unseren weiteren Überlegungen näher deutlich wird.

möglich, daß die Prinzipien primär positiv aus der Erkenntnis des Wesens und der Funktionen der Besteuerung abgeleitet"¹⁾ werden. Prinzipien können "als wissenschaftlich begründet angesehen werden, ... (wenn sie aus) Wesen und Funktionen der Besteuerung ... theoretisch richtig (Hervorhebung durch den Verfasser) erfaßt ... und die postulierten Qualitäten sich .. aus diesem Wesen ergeben."²⁾

Diese Überlegungen Neumarks beziehen sich auf sämtliche Prinzipien, die für die Steuerlastverteilung von Bedeutung sein können. Hinsichtlich des Leistungsfähigkeitsprinzips gelangt er zu der Schlußfolgerung, daß eine Besteuerung nach diesem Prinzip heute als gerecht anzusehen ist.³⁾

Die methodologischen Aspekte, die Neumarks Begründung des Leistungsfähigkeitsprinzips aufweist, können nunmehr in der Weise näher präzisiert werden, daß das Leistungsfähigkeitsprinzip mit Hilfe der 'Spekulation' aus dem 'Wesen' der 'Steuergerechtigkeit' kognitiv gewonnen wird. Diese essentialistische Erkenntnistheorie, die nach dem verborgenen 'Wesen' der Dinge fragt, wird von Neumark auch im Kontext der Frage nach der Gültigkeit des Äquivalenzprinzips verwandt.⁴⁾

1) F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 17

2) Ebenda. Neumark spricht in diesem Kontext auch von hypothetischer Prinzipienformulierung (Grundsätze ..., a.a.O., S. 18). Das "hypothetisch" scheint sich auf die Gewißheit in der Erkenntnis des 'Wesens' der Besteuerung zu beziehen und kann nicht in dem Sinne gemeint sein, wie wir es als Alternative zur Begründungs-idee charakterisiert haben (vgl. hierzu auch ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 20).

Neumark verbleibt im Begründungsdenken und räumt lediglich ein, daß eine gewisse Unsicherheit bei der Erkenntnis der Wahrheit auftreten könne. Ein Wahrheitsanspruch für die Begründung von Prinzipien wird aber nicht aufgegeben. So spricht Neumark im Kontext der Behandlung von Gerechtigkeitspostulaten von "Hypothesen, ... (die) mindestens dem Prinzip ... nach unbestritten sein dürfen" (ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 67).

3) Vgl. ebd., S. 69, 122, 124-126.

4) Vgl. ebd., S. 43 f.

So gewinnt Neumark aus der Definition 'Steuer' die Erkenntnis, daß auf sie die Entgeltlichkeit - und damit das Äquivalenzprinzip - nicht anwendbar ist.¹⁾ Diese Schlußfolgerung ergebe sich auch aus dem "Wesen der Besteuerung."²⁾ Die von Neumark gestellte Frage nach einem 'wahren Begriff' ist mit der Frage nach dem 'Wesen' der Dinge - das in einer universalistischen Definition zum Ausdruck kommen soll - identisch.

Zur Änderung von Prinzipien im historischen Verlauf bemerkt Neumark, daß sie "zeitlich- und örtlich-relativer Art" seien, "historische Kategorien", die nur für begrenzte Zeiträume Gültigkeit in Anspruch nehmen könnten.³⁾ Dies gelte auch für das Leistungsfähigkeitsprinzip bzw. seine materielle Interpretation.⁴⁾

Wenn Neumark den materiellen Gehalt des Leistungsfähigkeitsprinzips im Rekurs auf das 'Wesen der Steuergerechtigkeit' erkennt und durch logischen Transfer - mit dem ja kein zusätzlicher Gehalt gewonnen werden kann - zu entsprechenden konkreten steuerepolitischen Aussagen gelangt, kann die Änderung der materiellen Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips im historischen Verlauf nur im 'Wesen' der Besteuerung begründet sein. Wie dies näher zu interpretieren ist, geht aus Neumarks Überlegungen explizit hervor: "das Wesen der Steuer selbst (ist) starken Variationen in Raum und Zeit unterworfen."⁵⁾

1) Vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 43 f. So schreibt Neumark: "Wichtiger noch scheint mir zu sein, daß die Steuer, als echte Zwangsabgabe, die bedingungslos nach Maßgabe der gesetzlichen Vorschriften zu entrichten ist, keinerlei **A n s p r u c h** auf irgendwelche Gegenleistungen einschließt" (ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 44).

2) Ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 18.

4) Vgl. ebd., S. 125

5) Ebd., S. 18.

Abschließend soll noch auf einen Gesichtspunkt eingegangen werden, der für die kognitive Begründung eines Prinzips bei Neumark von Bedeutung ist. Nach Neumark erfordert eine wissenschaftliche Begründung von Prinzipien neben ihrer Wesenserkenntnis als weitere Bedingung, daß ihr Gehalt bestimmten "allgemein anerkannte(n) Ziele(n)"¹⁾ entspricht.²⁾ In diesem Kontext macht Neumark auch folgende Aussagen:
Es existiert eine

- "allgemein anerkannte Erkenntnis"³⁾,
- "weitgehende Übereinstimmung zwischen den zeitgenössischen Finanzwissenschaftlern"⁴⁾,
- "richtige" Interpretation, d.h. "in Übereinstimmung mit den vorherrschenden Gerechtigkeitsideen und -postulaten"⁵⁾,
- "den heutigen wirtschafts- und spezifisch politischen Verhältnissen adäquat(e)"⁶⁾ Besteuerung,
- den "von den Massen der Bevölkerung akzeptierten Gerechtigkeitsideen adäquate .. Steuerpolitik."⁷⁾

Diesen Aussagen Neumarks ist zu entnehmen, daß er "allgemein anerkannte Erkenntnis" von oder aus Prinzipien auf die Gruppe der Finanzwissenschaftler bezieht und außerdem von 'Gerechtigkeitsideen' spricht, die von der Bevölkerung akzeptiert werden. Wenn weiterhin berücksichtigt wird, daß sich nach Neumark in einer parlamentarischen Demokratie die von den Massen akzeptierten Gerechtigkeitsvorstellungen - zumindest mittel- oder langfristig - durchsetzen⁸⁾ und

1) F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 17.

2) Vgl. ebd., S. 17 f.

3) Ebd., S. 177; an anderer Stelle spricht Neumark auch von "allgemeiner Anerkennung" (ebd., S. 41); siehe hierzu auch: ebd., S. 185.

4) Vgl. ebd., S. 69; siehe hierzu auch: ebd., S. 122.

5) Ebd., S. 72.

6) Ebd., S. 124.

7) Ebd., S. 74.

8) Vgl. ebd., S. 20.

ein Konflikt zwischen den aus dem 'Wesen' der Besteuerung erkannten und den von der Bevölkerung akzeptierten Gerechtigkeitsideen bei Neumark nicht zu bestehen scheint, kann die Schlußfolgerung gezogen werden, daß die Erkenntnisse, die aus dem sich ändernden 'Wesen' der Besteuerung gewonnen werden, zu den von der Bevölkerung akzeptierten Gerechtigkeitsideen werden. Damit scheint die Steuerpolitik unter dem Diktat des 'Wesens' der Besteuerung bzw. der Wesenheit 'Steuergerechtigkeit' zu stehen, ein Aspekt, der im weiteren Verlauf unserer Untersuchung noch näher behandelt wird.

Weiterhin scheint ein wesentlicher Konflikt zwischen einer ethisch orientierten und einer den gegenwärtigen ökonomischen Verhältnissen adäquaten Besteuerung nicht zu bestehen.¹⁾

Die Annahmen, die Neumarks Begründungsverfahren zugrunde liegen, können wie folgt zusammengefaßt werden:

1. Es existiert ein 'Wesen' der Besteuerung, das insbesondere zeitlichen Änderungen unterworfen ist.
2. Mit der Methode der Spekulation kann aus dem 'Wesen' der Steuergerechtigkeit wissenschaftliche Erkenntnis gewonnen werden. Das Leistungsfähigkeitsprinzip

1) Vgl. hierzu F. Neumark, Grundsätze ..., S. 124. Eine grundsätzliche Harmonie zwischen ethisch und ökonomisch orientierter Besteuerung geht aus folgenden Überlegungen Neumarks hervor: "Tatsächlich aber ist dieses Postulat (das Leistungsfähigkeitsprinzip, Anm. des Verfassers) sowohl als den heutigen Wirtschafts- und spezifisch politischen Verhältnissen adäquat, wie auch sozialetisch begründbar." (Grundsätze..., S. 124). Zu den Zielkonflikten, die Neumark als relevant ansieht, vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 382-402, insbes. S. 387-389. Dabei sieht Neumark Zweckkollisionen zwischen "fiskalischer Gerechtigkeit" und "wirtschaftlicher Rationalität der Besteuerung" als nicht allzu gravierend an (vgl. Grundsätze ..., S. 389); vgl. hierzu auch: Grundsätze ..., S. 21.

stellt eine so gewonnene Erkenntnis dar.

3. Aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip und seinem erkannten Gehalt können einzelne Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung logisch deduziert werden.

Diese Annahmen können auf die zentrale Aussage reduziert werden, daß Änderungen von Gerechtigkeitsprinzipien und deren materielle Interpretation im historischen Verlauf aus Änderungen des 'Wesens' der Besteuerung resultieren und daß dieses sich ändernde 'Wesen' wissenschaftlicher Erkenntnis zugänglich ist. Dabei ist das 'Wesen' der Besteuerung als letzte Voraussetzung in Neumarks Begründungsverfahren zu begreifen, da die gesamte Erkenntnis - d.h., die Besteuerungsprinzipien und deren Gehalt - aus dem 'Wesen' der Besteuerung gewonnen wird.

Diese Ausführungen mögen genügen, um die methodologischen Aspekte aufzuzeigen, die die Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips in der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur aufweisen. Hinsichtlich der politischen Aspekte ist noch von Interesse, daß sowohl Haller¹⁾ als auch Neumark²⁾ der Überzeugung sind, daß die von ihnen durch ihre Begründungsverfahren ermöglichten und vorgenommenen direkten Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung mit demokratischen Willensbildungsprozessen vereinbar sind.

Die von Haller und Neumark zugrunde gelegten Annahmen und verwandten Methoden könnten vor dem Hintergrund der relevanten begründungstheoretischen Aspekte direkt diskutiert werden, was aber nach unserer Ansicht nicht sinnvoll erscheint, da aus Hallers und Neumarks Überlegungen die von ihnen verwandten Methoden - das gilt

1) Vgl. H. Haller, 'Zur Diskussion ...', a.a.O., S. 469-476.

2) Vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., Einleitung, S. 1-16, insbes. S. 7 f., S. 20, S. 67-74, S. 124-126.

vorwiegend für Haller - und die geistigen Ursprünge ihres Denkens nicht genügend hervorgehen. Daher erscheint es zweckmäßig, die Denktraditionen aufzuzeigen, die die wissenschaftliche Diskussion um die Steuergerechtigkeit geprägt haben und noch immer zu prägen scheinen. Dabei ist es notwendig, die ältere deutsche und die ältere englische Steuertheorie getrennt zu behandeln, da ihre geistigen Wurzeln in diametral entgegengesetzten Philosophien verankert sind.

Die folgende Untersuchung wird daheraus zwei Hauptteilen bestehen, in denen die jeweils dominierenden Begründungsverfahren untersucht werden. Im Kontext dieser Analyse werden auch die von Haller und Neumark explizit oder implizit verwandten Methoden und deren erkenntnistheoretische Relevanz näher deutlich.

Erster Teil

Theoretische Implikationen direkter Aussagen zur gerechten Steuerlastverteilung in der älteren englischen Nationalökonomie

A. Vorbemerkung

In der älteren englischen Steuertheorie waren verschiedene Varianten des Äquivalenzprinzips und opfertheoretische Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips vorherrschend, während diese von deutschen Nationalökonom¹⁾ überwiegend heftig bekämpft wurden. In den folgenden Überlegungen sollen vor allem die Opfertheorien behandelt werden. Im Kontext dieser Analyse werden auch die theoretischen Implikationen des Äquivalenzprinzips näher deutlich. Diese Vorgehensweise bietet sich an, da die theoretischen Implikationen des Äquivalenzprinzips relativ leicht aufgezeigt werden können und in der Literatur²⁾ auch

1) Dies wird im zweiten Teil der vorliegenden Untersuchung näher deutlich.

Vgl. hierzu: H. Teschemacher, Ueber den traditionellen Problemkreis der deutschen Finanzwissenschaft, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, Bd. 2, a.a.O., S. 437; vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung der Besteuerung, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, Bd. 2, a.a.O., S. 147 (im folgenden zitiert als: W. Gerloff, Die Rechtfertigung ...); vgl. H. Peter, Das Problem der Gerechtigkeit und die Theorie der Steuerverteilung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 2 (1934), S. 46f.

2) Einen guten Überblick über Äquivalenztheoretische Interpretationen vermitteln: E.R.A. Seligman, Progressive Taxation in Theory and Practice, Second Edition, 1908, Copyright 1909, by American Economic Association, in: American Economic Association Quarterly, Third Series, Vol. IX, No. 4, S. 150-204; F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 105-109, 209 ff.; E. Lindahl, Die Gerechtigkeit der Besteuerung. Eine Analyse der Steuerprinzipien auf Grundlage der Grenznutzentheorie, Lund 1919, S. 118 ff.; R.A. Musgrave, Finanztheorie, 2. Aufl., ins Deutsche übertragen von L. Kullmer, Tübingen 1969, S. 51-74.

weitgehend behandelt wurden. Außerdem können die Opfertheorien ohne Berücksichtigung des Äquivalenzgedankens nur unzureichend erörtert werden, so daß in diesem Zusammenhang auch auf das Äquivalenzprinzip eingegangen werden muß.

Opfertheoretische Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips wurden zwar auch in zahlreichen Beiträgen behandelt, dabei wurden aber deren erkenntnistheoretische Implikationen und die soziale Funktion ihrer unterschiedlich näheren Konkretisierung nur von wenigen Autoren erörtert.¹⁾

Hinzu kommt, daß die theoretischen Implikationen des Leistungsfähigkeitsprinzips häufig unzutreffend analysiert werden. Dies gilt für den folgenden, von einigen Autoren bis in die Gegenwart angenommenen Gegensatz zwischen Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip:

Diese beiden Prinzipien seien diametral entgegengesetzt.²⁾ Dies sei vor allem auf die implizierten Staatstheorien zurückzuführen: Das Äquivalenzprinzip entspreche der individualistischen³⁾ und das Leistungsfähigkeitsprinzip der "organischen"⁴⁾ Staatstheorie.⁵⁾

1) Zu diesen Autoren gehören G. Myrdal und F.K. Mann. Myrdal behandelt aber die soziale Funktion opfertheoretischer Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips nur partiell, da seine Ideologiekritik sich im wesentlichen mit dem Aufdecken von Werturteilen begnügt. F.K. Mann zieht aus seiner Analyse der Änderung dieser Interpretationen im Zeitablauf z.T. nicht die notwendigen Konsequenzen, er deutet sie nur an. Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 151-183; vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 238ff

2) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 13-16, insbes. S. 16.

3) Vgl. hierzu ders., Zur Diskussion..., a.a.O., S. 47o.

4) Synonyme Begriffe für "organische" Staatstheorie sind: "organizistisch-kollektivistische Staatsauffassung", "Organtheorie". (Vgl. W. Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft, II. Teil, Die öffentlichen Einnahmen, Stuttgart 1971, S. 14.)

5) Vgl. W. Wittmann, a.a.O., S. 13 f.

Dabei werden individualistische und "organische" Staatstheorie als d i e beiden gegensätzlichen Auffassungen angesehen.¹⁾

Die in der Literatur anzutreffende Sicht der Zuordnung von Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip soll an dieser Stelle nicht näher behandelt werden. In der folgenden Analyse wird deutlich, daß die Zuordnung des Leistungsfähigkeitsprinzips zur 'organischen' Staatstheorie, die als d i e alternative Theorie zur individualistischen Staatstheorie betrachtet wird, auf einem doppelten Mißverständnis beruht.

Die in der älteren englischen Nationalökonomie übliche Diskussion geht vorwiegend um die Frage, ob das Leistungsfähigkeitsprinzip oder das Äquivalenzprinzip als Norm zur Steuerlastverteilung verwandt werden soll und - wenn eine Entscheidung getroffen ist - was aus dieser Entscheidung für eines der Prinzipien zu folgern sei.²⁾ In diesem Zusammenhang erfolgt eine Kritik wissenschaftlich legitimer direkter Aussagen zur Steuerlastverteilung entweder durch den Vorwurf der Fehlinterpretation eines Prinzips oder aus der Sicht des anderen Prinzips.

Im Gegensatz zu diesem Vorgehen befaßt sich die folgende Analyse mit der Untersuchung der verwandten Begründungsverfahren. Dabei sollen zuerst sowohl denkbare als auch in der englischen Philosophie verankerte Begründungsstrukturen und die damit verbundenen unterschiedlichen letzten Voraussetzungen aufgezeigt und dann anschließend die soziale Funktion ihrer Dogmatisierung untersucht werden.

1) Diese beiden Auffassungen vom Staat sind in der finanzwissenschaftlichen Literatur häufig anzutreffen; z.B. bei J.M. Buchanan (vgl. ders., Fiscal Theory and Political Economy, Selected Essays, Chapel Hill 1960, S. 6-22).

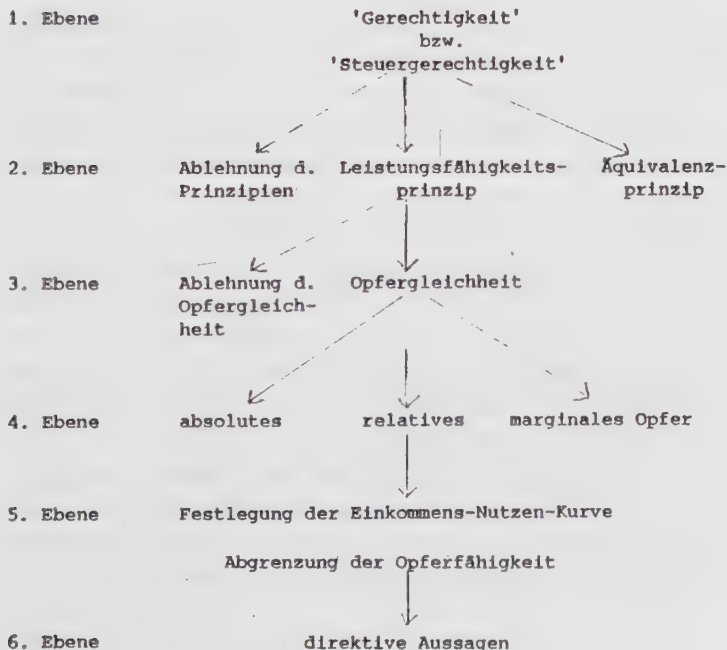
2) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 151-183.

B. Zur möglichen Struktur des Begründungsverfahrens

Um eine mögliche Struktur des Begründungsverfahrens, die opfertheoretischen Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips zugrunde liegt, aufzuzeigen, erscheint es zweckmäßig, an einer möglicherweise verwandten Methode anzusetzen, mit der aus der abstrakten Norm 'Gerechtigkeit' bzw. 'Steuergerechtigkeit' direktive Aussagen zur Steuerlastverteilung abgeleitet werden. Dies soll anhand des vorliegenden Schaubilds, aus dem einzelne 'Schritte' zur Konkretisierung zu ersehen sind, näher diskutiert werden.

Schaubild 1

Konkretisierung der 'Gerechtigkeit' bzw. 'Steuergerechtigkeit'



Zunächst soll eine kurze Charakterisierung der 'Konkretisierungsebenen' vorgenommen werden. Dabei erscheint es naheliegend, die auf den einzelnen Ebenen angesiedelten Begriffe vorwiegend als Entscheidungen zu begreifen, mit denen die abstrakte Norm 'Gerechtigkeit' konkretisiert und damit gleichzeitig alternative Interpretationen ausgeschlossen werden. Einer Entscheidung für das Leistungsfähigkeitsprinzip steht als Alternative das Äquivalenzprinzip oder eine Ablehnung dieser Prinzipien gegenüber. Hat man sich für das Leistungsfähigkeitsprinzip entschieden, stellt sich die Frage, was darunter zu verstehen sei, da unterschiedliche Interpretationsmöglichkeiten existieren. Wird eine Entscheidung zugunsten der Opfergleichheit getroffen, taucht das Problem auf, ob das absolute, relative oder marginale Opfer gleich sein soll. Wiederum muß eine Entscheidung getroffen werden. Angenommen, sie fällt zugunsten des gleichen relativen Opfers aus, dann bleibt die fünfte Ebene zunächst unbestimmt, da sowohl die Festlegung des Verlaufs der Einkommens-Nutzen-Kurve als auch die Abgrenzung der Opferfähigkeit nicht eindeutig vorgenommen werden kann. Schließlich werden entsprechende Entscheidungen gefällt, um aus einer festgelegten Einkommens-Nutzen-Kurve und der quantifizierten Opferfähigkeit steuerpolitische Aussagen logisch deduzieren zu können.

Diese skizzenhafte Darstellung sollte lediglich verdeutlichen, daß nur Ebene 6 (Schaubild 1) eine logische Deduktion enthält, während für die übrigen Ebenen kennzeichnend sein dürfte, daß jeweils Entscheidungen für bestimmte Begriffe getroffen werden, denen mehr oder weniger feststehende Inhalte zugeordnet werden können. Dabei scheint charakteristisch zu sein, daß den Begriffen 'Leistungsfähigkeitsprinzip', 'Opfergleichheit' und 'gleiches relatives Opfer' bzw. 'gleiches absolutes Opfer' ein bestimmter Inhalt zuge-

ordnet werden kann, während dies bei den Begriffen 'Opferfähigkeit' und 'Einkommens-Nutzen-Kurve' nicht in gleichem Maße der Fall ist, da ihre Konkretisierung weitere Entscheidungen erfordert. Aus dieser Sicht kann das Konzept der relativen Opfergleichheit wie folgt charakterisiert werden:

I. Feststehende Entscheidungen

1. Leistungsfähigkeitsprinzip
2. Opfergleichheit
3. relatives Opfer

II. Unbestimmtheitsbereich (offen gelassene Entscheidungen)

1. Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve
2. Abgrenzung der Opferfähigkeit

III. Eine logische Deduktion

Würde die vorstehende Charakterisierung bestätigt, wäre sowohl die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als auch die Ableitung irgendeiner direktiven Aussage aus diesem Prinzip mit dem Anspruch der Wissenschaftlichkeit nicht möglich, da Entscheidungen keine Erkenntnisse sind.

Unsere Ausführungen zur Begründungsidee haben ergeben, daß eine zureichende Begründung auf eine letzte Voraussetzung zielen muß, aus der mit Hilfe der logischen Deduktion ihr Wahrheitsgehalt bzw. Teile ihres Wahrheitsgehaltes transferiert werden, um zu entsprechenden direktiven Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung zu gelangen. Die letzte Voraussetzung des vorliegenden Begründungsverfahrens scheint das Leistungsfähigkeitsprinzip zu sein. Würde seine Verwendung allein mit der Behauptung legitimiert, es entspreche 'der Gerechtigkeit', liegt lediglich ein logischer Zirkelschluß und somit keine akzeptable Begründung vor.

Eine erwägenswerte wissenschaftliche Begründung für die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips ist überhaupt nur denkbar, wenn auf das 'Wesen der Gerechtigkeit' rekuriert wird.¹⁾ In diesem Fall wird die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit Hilfe der essentialistischen Methode kognitiv legitimiert. Die methodologische Vorgehensweise kann dann wie folgt charakterisiert werden: Der gesamte materielle Gehalt des Leistungsfähigkeitsprinzips wird aus dem 'Wesen' der 'Steuerberechtigung' gewonnen und die nachfolgenden Konkretisierungsebenen (Ebene 3 bis 5, Schaubild 1) sind als 'Stufen' des logischen Wahrheitstransfers zu entsprechenden direktiven Aussagen zur Steuerlastverteilung zu begreifen.

Aus den vorangegangenen Überlegungen kann der Schluß gezogen werden, daß jeder direktiven Aussage zur Steuerlastverteilung, für die der Anspruch einer unmittelbaren wissenschaftlichen Ableitung aus der Norm 'Gerechtigkeit' erhoben wird, implizit die essentialistische Erkenntnismethode zugrunde liegen muß. Dies gilt z.B. dann für die Aussage 'Eine progressive Besteuerung ist gerecht, da sie dem Leistungsfähigkeitsprinzip entspricht', wenn hiermit die Vorstellung verbunden ist oder nur verbunden sein kann, daß der ethische Gehalt dieses Prinzips im Rekurs auf die Norm 'Gerechtigkeit' gewonnen wird.

Aber selbst wenn die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als Entscheidung für ein normatives Prinzip begriffen und kenntlich gemacht wird und eine direktive Aussage der Wissenschaft zur 'gerechten' Steuerlastverteilung mit dem Hinweis begründet wird, dies folge aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip, liegt wiederum implizit die essentialistische Erkenntnismethode zugrunde. Aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip folgt n i c h t s mit Hilfe der logischen Deduk-

1) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 57.

tion, denn wenn sein materieller Gehalt nicht aus dem 'Wesen' der 'Steuerberechtigung' oder aus dem 'Wesen' des Leistungsfähigkeitsprinzips gewonnen wird, ist dieses Prinzip eine Leerformel.

Wenn die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als Entscheidung gekennzeichnet wird, kann das implizite methodologische Vorgehen auch wie folgt charakterisiert werden: Der Verwendung der Opfergleichheit liegt die Frage nach dem 'Wesen' des Leistungsfähigkeitsprinzips, der Verwendung eines der Opferkonzepte die Frage nach dem 'Wesen' der Opfergleichheit, der Festlegung der Einkommens-Nutzen-Kurve die Frage nach dem 'Wesen' eines bestimmten Opferkonzepts, z.B. des relativ gleichen Opfers, zugrunde. Lediglich die Ebene 6 (siehe Schaubild 1) enthält eine logische Deduktion.

In den vorangegangenen Überlegungen wurde deutlich, daß sowohl die Begründung einer Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips als auch die Aussage, die Wissenschaft könne aufzeigen, was aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip zu folgern sei, nur denkbar ist, wenn auf entsprechende 'Wesenheiten' rekurriert wird. Dieser Rekurs auf 'Wesenheiten' erfolgt in der Regel nicht explizit, liegt aber implizit den Überlegungen der Autoren zugrunde, die den Anspruch erheben, direkte Aussagen zur Steuerlastverteilung aus der Norm 'Gerechtigkeit' - über das Leistungsfähigkeitsprinzip - mit Mitteln der Wissenschaft abzuleiten.

Wenn die Existenz entsprechender 'Wesenheiten' negiert wird, z.B. erkenntnistheoretisch unter Verwendung des Kongruenzpostulats, kann ihre implizite Verwendung - die ja nicht dadurch aufgehoben wird, daß 'Wesen-

heiten' als Erkenntnisquelle explizit abgelehnt werden - nur als eine Verwendung von Leerformeln charakterisiert werden, in die Entscheidungen projiziert werden, um sie aus der Leerformel mit Hilfe der 'intellektuellen Intuition' als Wahrheit zurückzuholen.¹⁾ Hierauf wird an späterer Stelle zurückzukommen sein.

Als Alternative zu einer Begründung direktiver Aussagen zur Steuerlastverteilung im - implizit vorgenommenen - Rekurs auf die aufgezeigten 'Wesenheiten' wäre denkbar, daß das Leistungsfähigkeitsprinzip nicht aus der Norm 'Gerechtigkeit' bzw. dem 'Wesen der Steuergerechtigkeit' abgeleitet, sondern über die aufgezeigten Entscheidungen mit Inhalten konkretisiert wird, die einen bisher noch nicht erkannten ethischen Bezug aufweisen und denen daher auch ein noch nicht erkanntes Begründungsverfahren zugrunde liegt. Um diese Frage zu beantworten, erscheint es zweckmäßig, die aufgezeigten feststehenden Entscheidungen und den Unbestimmtheitsbereich auf ethische und politische Implikationen hin näher zu untersuchen.

1) Vgl. hierzu E. Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, a.a.O., S. 32 ff., insbes. S. 35 f.; vgl. auch ders., Vom Ursprung und Ende der Metaphysik, a.a.O., passim; vgl. auch M. Schmid, Leerformeln und Ideologiekritik, Tübingen 1972.

- C. Theoretische Implikationen feststehender und möglicher Entscheidungen zur Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit dem Konzept der Opfergleichheit
1. Theoretische Implikationen feststehender Entscheidungen
1. Leistungsfähigkeitsprinzip versus Äquivalenzprinzip

Bei den ersten beiden Entscheidungen zur Konkretisierung der Norm 'Gerechtigkeit' bzw. 'Steuergerechtigkeit' (siehe Schaubild 1) ist die Reihenfolge der Entscheidungen nicht eindeutig. Eine Entscheidung zwischen dem Leistungsfähigkeitsprinzip und dem Äquivalenzprinzip, die zugunsten des Leistungsfähigkeitsprinzips ausfällt, kann eine Konkretisierung mit dem Konzept der Opfergleichheit folgen. Wird nur mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip argumentiert, ist aber auch folgende Vorgehensweise denkbar: 'Gerechtigkeit' wird mit Gleichheit, Gleichheit mit Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und die Steuerzahlung als Opfer konkretisiert. Da für die vorliegende Fragestellung aber vorwiegend von Interesse ist, welche Implikationen die Entscheidung zwischen Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip einerseits und die Entscheidung zugunsten der Opfergleichheit andererseits aufweisen, scheint die Reihenfolge weniger bedeutend zu sein.

Der Unterschied zwischen Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip besteht in der unterschiedlichen Sicht des öffentlichen Einnahmen-Ausgaben-Prozesses.¹⁾ Während sich das Äquivalenzprinzip auf Einnahmen und Ausgaben des Staates erstreckt, bezieht sich das Leistungsfähigkeitsprinzip nur auf die interindividuelle Verteilung eines gegebenen Steuervolumens. Damit wird

1) Vgl. R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 52.

beim Leistungsfähigkeitsprinzip die Theorie der Steuerlastverteilung unabhängig von der Ausgabenaktivität des Staates. Dies ist aber keine zwingende Notwendigkeit, da die Möglichkeit besteht, das Leistungsfähigkeitsprinzip Äquivalenztheoretisch zu interpretieren. Insofern ist auf dieser Ebene der Unterschied zum Äquivalenzprinzip nur darin zu sehen, daß die Ausgabenaktivität des Staates außer Betracht bleiben kann.

Für die Ausgestaltung des Steuersystems müssen sich nicht zwangsläufig Unterschiede ergeben, denn sowohl mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip als auch mit dem Äquivalenzprinzip ist eine regressive, proportionale als auch eine progressive Besteuerung begründet worden.¹⁾ An dieser Stelle muß betont werden, daß die vorangegangenen Überlegungen nur für die englische Nationalökonomie gelten. Die Sicht der Leistungsfähigkeitstheorie in der deutschen Nationalökonomie entspringt einer grundverschiedenen politischen Philosophie,²⁾ der im Zusammenhang mit den Opfertheorien keine wesentliche Bedeutung zukommt.

Um die oben angestellten Überlegungen zu verdeutlichen, sollen die Gründe aufgezeigt werden, die zur Übernahme der ursprünglich deutschen³⁾ Leistungsfähigkeitstheorie durch die englischen Nationalökonomien führten.

1) Vgl. R. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 51 f.; vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 153.

2) Vgl. hierzu F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 86-103, insbes. S. 86 f., 95-97; vgl. auch E. Lindahl, Die Gerechtigkeit der Besteuerung, a.a.O., S. 127 ff.

3) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 95-97.

G. Myrdal¹⁾ hält zwei Faktoren²⁾ für ausschlaggebend:

- 1) Das Leistungsfähigkeitsprinzip ist bequemer anzuwenden als das Äquivalenzprinzip, denn die theoretische Schwierigkeit der Äquivalenztheorie, exakte Aussagen über die Gegenleistung des Staates an den Bürger zu machen, entfällt.
- 2) Das Leistungsfähigkeitsprinzip wird von frühen Klassikern mit Äquivalenztheoretischen Analogien interpretiert.³⁾

Diese materielle Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips mit Äquivalenztheoretischen Analogien bedeutet für unsere Fragestellung, daß die theoretischen Implikationen der frühen Interpretationen des

1) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 158 f.

2) Vgl. hierzu auch E. Lindahls Analyse der Opfertheorien (vgl. ders., a.a.O., S. 179 ff.); So schreibt Lindahl: "Prinzipiell soll die Besteuerung, wie eben gesagt, in dem Verhältnis zu der Leistungsfähigkeit umgelegt werden, wie es dem Interesse der Individuen für die Staatsleistungen entspricht. Da sich jedoch diese Frage in ihrem ganzen Umfang nicht allgemeingültig lösen lässt, muss sich die Theorie im grossen ganzen darauf beschränken, für die individuelle Leistungsfähigkeit einen objektiven Ausdruck festzustellen, welcher der praktischen Steuerregulierung zugrunde gelegt werden kann. Bei der theoretischen Erörterung des Leistungsfähigkeitsprinzips müssen also die subjektiven Interessendifferenzen vorläufig ausser acht gelassen werden." (Ebenda, S. 192 f.).

3) Dies kommt in den ersten der vier Maximen A. Smiths zum Ausdruck: "The subjects of every state ought to contribute to the support of the government, as nearly as possible, in proportion to their respective abilities, that is, in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the state. The expense of government to the individuals of a great nation, is like the expense of management to the joint tenants of a great estate, who are all obliged to contribute in proportion to their respective interests in the estate." (A. Smith, *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, 11th Edition, London 1805, Book V., Part II, S. 269).

Leistungsfähigkeitsprinzips, die in der englischen Steuertheorie anzutreffen sind, mit denen des Äquivalenzprinzips eng verknüpft sein müssen.

An dieser Stelle kann festgehalten werden, daß auf der zur Diskussion stehenden Konkretisierungsebene (Schaubild 1, Ebene 2) der Unterschied des Leistungsfähigkeitsprinzips zum Äquivalenzprinzip nur darin besteht, daß die Ausgabenseite des Staates nicht berücksichtigt werden muß. Die theoretische Implikation Äquivalenztheoretischer Prinzipien besteht in der marktanalogen Sicht - Leistung, Gegenleistung - staatlichen Handelns. Damit wird eine Steuerpolitik, die eine Veränderung der aus dem Marktprozeß resultierenden Einkommens- und/oder Vermögensverteilung anstrebt, implizit ausgeschlossen. Grundsätzlich eröffnet das Leistungsfähigkeitsprinzip einen größeren Spielraum für eine auf Veränderung abzielende Politik, da die Ausgabenaktivität des Staates außerhalb der Reichweite dieses Prinzips liegt. Solange es aber mit Äquivalenztheoretischen Analogien konkretisiert wird, sind die Implikationen beider Prinzipien nahezu identisch. In der weiteren Entwicklung der englischen Nationalökonomie wird der Äquivalenztheoretische Aspekt fallengelassen¹⁾ und das Leistungsfähigkeitsprinzip opfertheoretisch interpretiert. Welche Änderungen der theoretischen Implikationen damit verbunden sind, wird in den folgenden Überlegungen näher deutlich werden.

1) So z.B. von J.S. Mill, der das "quid pro quo principle" kritisiert und zu folgender Schlußfolgerung gelangt: "Government must be regarded as so pre-eminently a concern of all, that to determine who are most interested in it is of no real importance." (J.S. Mill, Principles of Political Economy with Some of Their Applications to a Social Philosophy, ed. by W.G. Ashley, London 1948 (Erstausgabe), in: Collected Works of John Stuart Mill, Vol. III, ed. by J.M. Robson, Toronto 1965, Book V, Chap. II, § 2).

2. Opfergleichheit

Eine Entscheidung zugunsten der Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit dem Konzept der Opfergleichheit deutet - insbesondere mit dem Begriff Gleichheit - Implikationen an, die jedoch erst im Zusammenhang mit der Entscheidung für eines der Opferkonzepte (siehe Schaubild 1, Ebene 4) näher aufgezeigt werden können.

Im Begriff Opfer¹⁾ kommt die negative Sicht der Staatstätigkeit durch den Liberalismus zum Ausdruck, was in diesem Zusammenhang nicht weiter untersucht werden soll. Die Entscheidung für Gleichheit impliziert eine Entscheidung gegen Ungleichheit, denn grundsätzlich können sowohl Gleichheit als auch Ungleichheit mit Gerechtigkeit identifiziert werden.²⁾

Der Forderung 'Gleiches den Gleichen' entspricht die Umkehrung 'Ungleiches den Ungleichen'.³⁾ "Hier aber entspringt eine Antinomie. Der T h e s i s "Gleiches den Gleichen" tritt die A n t i t h e s i s: 'Gleiches auch den Ungleichen' gegenüber".⁴⁾ Die Forderung 'Gleiches auch den Ungleichen' gewinnt jedoch erst eine zunehmende Bedeutung mit dem Aufkommen des demokratischen Zeitideals gegen Ende des 17. Jahrhunderts.⁵⁾

Den beiden antinomischen Thesen ist gemeinsam, daß Gleichheit bzw. Gleichbehandlung nur im Zusammenhang mit dem Tatbestand, der gleich ist oder gleich behandelt werden soll, eine ethische Dimension aufweist und da-

1) So hält z.B. F. Neumark den Begriff 'Opfer' für unsere Epoche nicht mehr für geeignet (vgl. F. Neumark, Artikel Steuer (I), Theorie der Besteuerung, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, Bd. 10, Stuttgart-Tübingen-Göttingen 1959, S. 96 und ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 123).

2) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 121 ff.

3) Vgl. ebd., S. 121.

4) Ebenda.

5) Vgl. ebenda.

mit Gleichbehandlung ohne Berücksichtigung des Tatbestandes, auf den sie bezogen wird, den Anspruch einer ethischen Forderung verliert.

Die beiden genannten Thesen beziehen sich auf das Individuum. Ihnen liegt daher als Ausgangspunkt der Gerechtigkeitsüberlegungen das Individuum zugrunde. Das Ergebnis dieser Betrachtung wird Schlußfolgerungen hinsichtlich der Gleich- oder Ungleichbehandlung enthalten, wobei der Forderung 'Ungleiches den Ungleichen' als Alternative die humanitäre Forderung 'Gleiches auch den Ungleichen' gegenübersteht.

Aus diesen Überlegungen folgt für die Frage nach der ethischen Dimension der Opfergleichheit, daß dieser nur im Zusammenhang mit dem Tatbestand, auf den sie bezogen ist, eine ethische Dimension zukommt. Dabei ist von erheblicher Bedeutung, inwieweit die Opfergleichheit sich ausschließlich direkt auf Individuen oder in welchem Maße sie sich auf einen sachlichen Tatbestand bezieht, der Individuen lediglich zugeordnet ist. Denn die Forderung 'Gleiches auch den Ungleichen' könnte ihren humanitären Charakter verlieren, wenn sie auch auf sachliche Tatbestände angewandt würde.

Die ethische Dimension der Opfergleichheit kann aber nur im Zusammenhang mit ihrer Konkretisierung durch alternative Konzepte, denen unterschiedliche Bezugspunkte zugrunde liegen, näher verdeutlicht werden. Alternative Theorien zur Konkretisierung der Opfergleichheit sind von der Entscheidung über die Verwendung des Nutzenkonzepts nicht zu trennen. In der historischen Entwicklung des Leistungsfähigkeitskonzepts in England - nach Ablehnung Äquivalenztheoretischer Interpretationen - entstanden zunächst die Theorien vom gleichen absoluten und gleichen relativen Opfer, später dann die Theorie vom kleinsten Gesamtopfer. Da

das 'minimum sacrifice' keinen Beitrag¹⁾ liefert, Gleichheit im ethischen Sinne zu konkretisieren, soll es später getrennt diskutiert werden.

3. Gleiches absolutes und gleiches relatives Opfer

Die Bezugspunkte der Gleichheit sind beim absoluten und relativen Opfer unterschiedlich.²⁾ Ein gleiches relatives Opfer³⁾ erfordert eine Größe, zu der es in Relation gesetzt wird. Diese Größe ist die Opferfähigkeit (= Bedürfnisbefriedigungsniveau=Wohlfahrt=Nutzenniveau), die mit der Leistungsfähigkeit identifiziert wird. Ein gleiches relatives Opfer bedeutet, daß bei allen zur Besteuerung herangezogenen Individuen das Bedürfnisbefriedigungsniveau⁴⁾ um eine einheitliche Quote gekürzt wird. Das hat zur Folge, daß die relativen Bedürfnisbefriedigungspositionen bzw. die Struktur der Wohlfahrtsverteilung vor und nach Besteuerung gleich sind bzw. ist.⁵⁾ Aus diesem Grund ist der Bezugspunkt der Gleichheit und damit der Tatbestand, der gleich behandelt werden soll bzw. - negativ ausgedrückt - keiner Änderung unterworfen werden soll, die Wohlfahrtsverteilung.

1) Vgl. R. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 75, 85.

2) Die Wahl zwischen dem absoluten und dem relativen Opfer ist in der Literatur selten diskutiert worden. Auch wird von verschiedenen Autoren eine Unterscheidung zwischen diesen Konzepten nicht explizit vorgenommen (vgl. W.J. Blum, H. Kalven, The Uneasy Case for Progressive Taxation, Fourth Impression, Chicago, Lonson 1963, S. 43 und Fußnote 110, S. 43 f.).

3) Zum Konzept des gleichen relativen Opfers vgl. W.J. Blum, H. Kalven, a.a.O., S. 39 ff.

4) Die Nutzenstiftung des Existenzminimums ist nicht enthalten.

5) Vgl. W.J. Blum, H. Kalven, a.a.O., S. 44.

Das gleiche absolute Opfer¹⁾ bezieht sich scheinbar auf den gleichen Bezugspunkt wie auch das gleiche relative Opfer, denn es erfordert, das Bedürfnisbefriedigungsniveau um eine absolut gleiche Nutzensumme zu kürzen. Ein derartiger Eingriff bedeutet aber einen Schritt in Richtung Konzentration der Nutzenverteilung, da die Besteuerung (in Nutzengrößen) regressiv wirkt,²⁾ so daß die Struktur der Nutzenverteilung vor und nach Besteuerung ungleich ist. Aus diesem Grund kann sich die Gleichheitsmaxime des absoluten Opfers nicht auf die Nutzenverteilung beziehen und daher kann auch die Bemessungsgrundlage der Steuer - das Nutzenniveau - mit dem Bezugspunkt der Gleichheit nicht identisch sein.

Nun ist es naheliegend, als Bezugspunkt der Gleichheit, der dem Konzept des absoluten Opfers implizit zugrunde liegt, die Individuen direkt zu identifizieren: Jeder soll - unabhängig von spezifischen Merkmalen, wie der Höhe des Bedürfnisbefriedigungsniveaus - gleich behandelt, d.h., in Höhe eines bestimmten Nutzenbetrages, der für alle gleich hoch ist, zur Steuerzahlung herangezogen werden. Dies gilt jedoch nur für die Individuen, die mindestens über eine Nutzensumme in Höhe der Besteuerung verfügen. Ist die zur Verfügung stehende Nutzensumme kleiner als das angestrebte absolute Opfer, so erfolgt - in Relation zu anderen Individuen - eine geringere absolute Belastung.³⁾

Der Bezug zum Bedürfnisbefriedigungsniveau ergibt sich aus der Notwendigkeit, das absolute Opfer, das direkter Messung nicht zugänglich ist, in Einkommens-

1) Zum Konzept des gleichen absoluten Opfers siehe: H. Sidgwick, *The Principles of Political Economy*, Third Edition, London 1924, Chap. VIII passim, insbes. § 7; A.C. Pigou, *A Study in Public Finance*, Third Edition, London-New York 1956, Chap. I und VII.

2) Vgl. R. Ulbrich, *Das Leistungsfähigkeitsprinzip der Besteuerung. Eine kritische Würdigung seiner opfertheoretischen Grundlagen und Konsequenzen für die Steuerpolitik*, Bern-Frankfurt/Main 1975, S. 137.

3) Vgl. A. C. Pigou, *A Study in Public Finance*, 2.a.C., Chap. VII, §§ 10 ff., insbes. §§ 10 f.

größen auszudrücken, denn der monetäre Steuerbetrag eines absolut gleichen Nutzenopfers ist abhängig von der Höhe des Bedürfnisbefriedigungsniveaus und der Korrelation zwischen diesem und seinem Indikator.

Die vorangegangenen Überlegungen haben deutlich werden lassen, daß das Konzept der absoluten Opfergleichheit eine gleiche Behandlung aller Individuen impliziert und daher - vom Bezugspunkt der Gleichheitsmaxime her argumentiert - eine Besteuerung erfordert, bei der die Einkommenshöhe bzw. das Nutzenniveau und sonstige interindividuell differierende Merkmale außer Betracht bleiben. Der Bezug zur Opferfähigkeit ergibt sich lediglich aus der steuertechnischen Notwendigkeit, die absolute Nutzensumme in Einkommensgrößen auszudrücken. Außerdem muß die Höhe der Opferfähigkeit bekannt sein, um zu verhindern, daß das Opfer die zur Verfügung stehende Nutzensumme übersteigt.

Die ethische Dimension der beiden Opferkonzepte wird deutlicher, wenn von den aufgezeigten Bezugspunkten bzw. den ihnen zugrunde liegenden Annahmen her argumentiert wird. Dem Konzept der relativen Opfergleichheit scheint folgende Logik zugrunde zu liegen: Da die aus dem marktwirtschaftlichen Prozeß resultierende Wohlfahrtsverteilung 'gerecht' ist und damit einer ethischen Norm entspricht, soll dieser Zustand auch nach der Besteuerung erhalten bleiben. Dies wird durch eine gleiche relative Einschränkung der Bedürfnisbefriedigungsniveaus erreicht, denn diese läßt die Struktur der Nutzenverteilung unverändert. Aus dieser Sicht wäre jede Änderung der Nutzenverteilung durch die Besteuerung ungerecht, da durch sie ein Zustand verändert würde, der einer ethischen Norm entspricht. Infolgedessen kann die Gleichheitsmaxime des relativen Opfers auch als ethisch legitimierte Neutralitätsmaxime charakterisiert werden, da staatliches Handeln, daß auf eine Veränderung der bestehenden Wohlfahrtsver-

teilung zielen würde, als ungerecht bezeichnet wird.

Beim gleichen absoluten Opfer kann analog argumentiert werden: Da die bestehende Wohlfahrtsverteilung gerecht ist, sollen alle Individuen, weitgehend unabhängig von irgendeinem spezifischen Merkmal, wie etwa dem Bedürfnisbefriedigungsniveau, gleich behandelt werden. Diese Argumentation halten wir aufgrund folgender Überlegungen für vertretbar.

Die Gleichheitsmaxime des absoluten Opfers bezieht sich nicht auf die Wohlfahrtsverteilung; da sie diese außer Betracht läßt, wird eine Veränderung der Wohlfahrtsverteilung auch nicht angestrebt. Dieser Tatbestand kann als ein implizites Akzeptieren eines gerechten Zustandes interpretiert werden. Dabei ist es von geringer Bedeutung, daß durch das gleiche absolute Opfer die Wohlfahrtsverteilung tatsächlich verändert wird, denn mit diesem Konzept wird implizit eine derartige Veränderung nicht angestrebt. Vielmehr scheint sie die Folge einer spezifischen Gerechtigkeitsvorstellung zu sein, bei der die Identifizierung der bestehenden Wohlfahrtsverteilung mit einer ethischen Norm als so evident angesehen wird, daß sie im Kontext dieses Besteuerungskonzepts gar nicht erst näher berücksichtigt wird.

Die Frage nach der implizierten ethischen Dimension der Gleichbehandlung wird in der Regel nicht gestellt. Dabei ist unsere Feststellung, daß den Konzepten der absoluten und relativen Opfergleichheit die Annahme zugrundeliegt, daß die bestehende Wohlfahrtsverteilung gerecht ist, zwar eine denkbare und naheliegende, jedoch nicht die einzig mögliche Interpretation. Denn es besteht die Möglichkeit, daß die tatsächliche Wohlfahrtsverteilung mit bisher noch nicht erkannten Argumenten kognitiv begründet wird und daraus folgerichtig die als 'gerecht' zu bezeichnende Forderung einer Nichtveränderung dieses Zustandes

resultiert. Die Neutralitäts- bzw. Gleichheitsmaxime würde einer solchen Forderung entsprechen.

Welche der beiden aufgezeigten denkbaren Interpretationsmöglichkeiten

- 1) die bestehende Wohlfahrtsverteilung ist gerecht;
- 2) es ist gerecht, die bestehende Wohlfahrtsverteilung nicht zu verändern

für die englische Steuertheorie relevant ist, kann an dieser Stelle noch nicht beantwortet werden und muß daher zunächst offen bleiben.

Weiter oben wurde bereits ausgeführt, daß mit der Entscheidung für eines der Opferkonzepte die Entscheidung für das Nutzenkonzept, dem als Alternative das Einkommenskonzept gegenübersteht, verbunden ist. Im Kontext der Analyse der theoretischen Implikationen dieser Entscheidung erscheint es zweckmäßig, auf die Edinburger Regel, der 'leave-them-as-you-find-them-rule of taxation', näher einzugehen, da bei dieser Steuerverteilungsregel das Einkommenskonzept verwandt wird.

Mit der Edinburger Regel wird explizit zum Ausdruck gebracht, daß die Aufgabe des 'gerecht' handelnden Staates nur in der negativen Funktion besteht, die Struktur der tatsächlichen Einkommensverteilung gegen verändernd wirkende Eingriffe zu sichern. Die relative Position hinsichtlich des Einkommens soll vor und nach der Besteuerung gleich sein. Der Unterschied zum gleichen relativen Opfer besteht im wesentlichen nur darin, daß auf die Einkommensverteilung und nicht auf die Nutzenverteilung Bezug genommen wird.

F.K. Mann¹⁾ ist der Auffassung, daß der methodologische Mangel der Edinburger Regel darin besteht, daß dieses Konzept jede historisch gegebene Differenzierung von Einkommen und Vermögen als gerecht voraussetzt. Er zieht daraus die Schlußfolgerung, daß bei ihrer Anwendung infolge der Gleichsetzung von Wirklichkeit und Ethik auf eine ethisierende Funktion der Besteuerung verzichtet wird. Dieser Schlußfolgerung kann so nicht zugestimmt werden. Denn wenn eine ethische Norm mit der Realität identifiziert wird, besteht die ethisierende Funktion der Besteuerung darin, den bestehenden Zustand nicht zu ändern. Insofern wird auf eine ethisierende Funktion auch nicht verzichtet.

Auch für das gleiche absolute und gleiche relative Opfer gilt, daß jede historisch gegebene Differenzierung der Einkommens- und Vermögensverteilung und der damit korrelierten Wohlfahrtsverteilung implizit als 'gerecht' unterstellt wird oder daß es gerecht sei, diesen Zustand nicht zu verändern. Diese beiden alternativen Interpretationsmöglichkeiten gelten sowohl für die Edinburger Regel als auch für die Opferkonzepte. Der Unterschied zwischen diesen Konzepten liegt darin, daß der neutrale Eingriff in die Wohlfahrtsverteilung bzw. die Gleichbehandlung, unabhängig von der Wohlfahrtsverteilung, mit dem neutralen Eingriff in die Einkommensverteilung, den die Edinburger Regel erfordert, nicht identisch sein muß. Hierin liegt die entscheidende Differenz zwischen dem Einkommens- und dem Nutzenkonzept hinsichtlich der theoretischen Implikationen, was im Verlauf der weiteren Überlegungen noch näher deutlich wird.

Abschließend soll noch auf die unterschiedlichen theoretischen Implikationen von Äquivalenz- und Leistungs-fähigkeitsprinzip eingegangen werden, die aufgrund

1) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 123.

unserer Darlegungen über die Konkretisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips mit der abstrakten Norm der relativen und absoluten Opfergleichheit (Ebene 3 und 4, Schaubild 1) aufgezeigt werden können.

In unseren vorangegangenen Ausführungen wurde bereits deutlich, daß der Unterschied zwischen den beiden Prinzipien in der Reichweite zu sehen ist, eine auf Veränderung abzielende staatliche Politik auszuschließen. Dieser Unterschied kann nunmehr näher präzisiert werden. Sowohl dem Äquivalenzprinzip als auch den Konzepten des gleichen relativen und des gleichen absoluten Opfers liegt implizit zugrunde, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung gerecht ist oder nicht verändert werden soll. Dies wird durch die Neutralitäts- bzw. Gleichheitsmaxime, die in beiden Prinzipien enthalten ist, realisiert.

Neben der Reichweite dieser Prinzipien - das Äquivalenzprinzip bezieht sich auf die Einnahmen und Ausgaben des Staates, während das Leistungsfähigkeitsprinzip auf die Einnahmenseite beschränkt bleibt - kann ein weiterer Unterschied darin gesehen werden, daß die Neutralitätsmaxime bei den beiden Konzepten jeweils unterschiedliche Ausgangspunkte der Gerechtigkeitsüberlegungen aufweist: die Wohlfahrtsverteilung oder die Einkommensverteilung.

Zusammenfassend kann daher festgestellt werden, daß sowohl das Äquivalenzprinzip als auch das Leistungsfähigkeitsprinzip in seiner Konkretisierung mit der abstrakten Norm der Opfergleichheit die entscheidende Annahme beinhaltet, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung gerecht ist oder nicht verändert werden soll. Bereits damit wird deutlich, daß der in der Literatur¹⁾ häufig behauptete

1) Siehe Vorbemerkung des ersten Teils der vorliegenden Untersuchung.

Gegensatz zwischen dem Leistungsfähigkeitsprinzip und dem Äquivalenzprinzip nicht zutreffend sein kann.

Die vorangegangenen Überlegungen beschränken sich auf die Untersuchung der theoretischen Implikationen, die die abstrakte Norm der relativen und absoluten Opfergleichheit (Ebene 3 und 4, Schaubild 1) enthält. Aus einer Entscheidung für eines dieser Konzepte resultiert jedoch noch keine eindeutige direkte Aussage zur Ausgestaltung des Steuersystems, denn sowohl der Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve¹⁾ als auch die Opferfähigkeit können nicht eindeutig abgegrenzt bzw. bestimmt werden. Die beiden Unbestimmtheitsbereiche sind die Folge einer Entscheidung für das Nutzenkonzept und machen weitere Entscheidungen zur Konkretisierung der Norm 'Gerechtigkeit' bzw. 'Steuerberechnung' erforderlich.

Zur Untersuchung der theoretischen Implikationen des Unbestimmtheitsbereichs ist es notwendig, mögliche Entscheidungen in diesem Leerformelbereich aufzuzeigen. Dabei wird in den folgenden Überlegungen primär das gleiche relative Opfer behandelt, da unsere Argumentation auf das Konzept des gleichen absoluten Opfers analog angewandt werden kann.

1) Zur Unbestimmtheit des Verlaufs der Einkommens-Nutzen-Kurve vgl. W.J. Blum, H. Kalven, a.a.O., S. 39 ff.; vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 163.

II. Zur möglichen materiellen Interpretation des Leerformelbereichs

1. Vorbemerkung

Der wesentliche Unterschied des Unbestimmtheitsbereichs der Opferkonzepte zu den eindeutig festgelegten Konkretisierungen der 'Gerechtigkeit' besteht darin, daß Entscheidungen nicht endgültig gefällt werden, sondern immer wieder Anlaß zu Auseinandersetzungen geben, die neue Entscheidungen nach sich ziehen oder divergierende Auffassungen bestehen lassen. Dieser Unbestimmtheits- bzw. Leerformelbereich ist die Folge einer Verwendung des Nutzenkonzepts.

Der Unbestimmtheitsbereich eröffnet einen Entscheidungsspielraum, der Alternativen zur Ausgestaltung der horizontal und vertikal gerechten Steuerlastverteilung zuläßt.¹⁾ Unabhängig davon, zugunsten welcher Alternativen - innerhalb des Möglichkeitsspielraums - Entscheidungen gefällt werden, entsprechen sie der auf die Wohlfahrtsverteilung bezogenen Gleichheits- bzw. Neutralitätsmaxime. Die Wirkungen auf die Einkommensverteilung - im Sinne formaler Inzidenz - können, in Abhängigkeit von den getroffenen Entscheidungen, sowohl neutral als auch in unterschiedlichem Ausmaß redistributiv sein. Differierende Wirkungen auf die Einkommensverteilung sind aber entscheidende Implikationen bei der Ableitung konkreter steuerpolitischer Maßnahmen aus der Norm 'Opfergleichheit'. Um die theoretischen Implikationen der Entscheidungen im Unbestimmtheitsbereich aufzuzeigen, ist es daher notwendig, ihre jeweiligen Wirkungen auf die Einkommensverteilung aufzuzeigen, denn nur dadurch können

1) Zum Begriff der 'horizontalen' und 'vertikalen' Gerechtigkeit vgl. R. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 77.

ihre theoretischen Implikationen transparent gemacht werden. In diesem Zusammenhang werden Wirkungen auf die Einkommensverteilung im Sinne der formalen Inzidenz¹⁾ interpretiert.

Gegen die vorangegangene Argumentation könnte eingewandt werden, daß unterschiedliche Wirkungen auf die Einkommensverteilung von sekundärer Bedeutung sind, da nur die Wohlfahrtsverteilung und nicht die Einkommensverteilung relevant ist. Dieser Einwand könnte nur dann z.T. berechtigt sein, wenn der neutrale Eingriff in die Wohlfahrtsverteilung mit der Besteuerung nach der Opfergleichheit eindeutig bestimmt wäre, d.h., Unbestimmtheitsbereiche nicht existierten und daher auch keine unterschiedlichen Entscheidungen zur Konkretisierung dieses Eingriffs möglich wären. Da dies aber nicht zutrifft, könnte dieser Einwand nur als Versuch gewertet werden, theoretische Implikationen der Entscheidungen im Unbestimmtheitsbereich zu dogmatisieren, um sie nicht transparent werden zu lassen.

Selbst wenn das Nutzenkonzept eindeutige Aussagen zur Bestimmung der Einkommens-Nutzen-Kurve und zur Quantifizierung der Opferfähigkeit liefern würde, wäre der obige Einwand nicht stichhaltig. Da als relevante Alternative zum Nutzenkonzept das Einkommenskonzept anzusehen ist und damit der Neutralitätseingriff beim Nutzenkonzept auf die Wohlfahrtsverteilung und beim Einkommenskonzept auf die Einkommensverteilung bezogen wird, können die theoretischen Implikationen einer Entscheidung für eines dieser Konzepte nur dadurch erkennbar gemacht werden, daß die jeweils unterschied-

1) Wirkungen auf die Einkommensverteilung werden im Sinne der formalen Inzidenz interpretiert, da diese Betrachtungsweise auch im Kontext der Diskussion um eine 'gerechte' Steuerlastverteilung üblich ist. Probleme der effektiven Inzidenz werden daher nicht behandelt.

lichen Wirkungen auf die Einkommensverteilung aufgezeigt werden.

Da der Leerformelbereich des gleichen relativen Opfers eine Folge der mit diesem Konzept verbundenen Nutzenkonzeption darstellt, werden in diesem Zusammenhang die theoretischen Implikationen der Entscheidung für das Nutzenkonzept und damit die des Leerformelbereichs - weil der relevante Vergleich sich auf einen Neutralitätseingriff in die Einkommensverteilung bezieht - in möglichen a-neutralen Wirkungen auf die Einkommensverteilung ersichtlich, die durch einen neutralen Eingriff in die Wohlfahrtsverteilung ausgelöst werden. Im folgenden sollen daher die möglichen Entscheidungen im Leerformelbereich der Opferkonzepte, die in unterschiedlichen Wirkungen auf die Einkommensverteilung sichtbar zum Ausdruck kommen, aufgezeigt werden.

2. Abgrenzung der Opferfähigkeit

Die Abgrenzung der Opferfähigkeit stellt sich als Problem horizontal 'gerechter' Steuerlastverteilung dar. Hier geht es um die exakte Definition gleichartig steuerrelevanter Verhältnisse. Eine erste Schwierigkeit ergibt sich daraus, daß das Bedürfnisbefriedigungsniveau nicht direkt gemessen werden kann. Daher muß ein Indikator¹⁾ herangezogen werden, der diesen Anforderungen entspricht und eine möglichst hohe Korrelation zum Bedürfnisbefriedigungsniveau aufweist.

1) In der älteren englischen Steuertheorie wird häufig der Konsum als Indikator herangezogen, während die gegenwärtig herrschende Meinung dahin geht, das Einkommen als Indikator zu verwenden. Die Entscheidung für den Konsum wird häufig - neben Gerechtigkeitsüberlegungen - mit erwünschten Effekten auf wirtschaftspolitische Zielsetzungen begründet, denn disincentive-Wirkungen einer Besteuerung des Sparens bzw. der Investition, die bei der Wahl des Einkommens als Bemessungsgrundlage auftreten können, entfallen. Zum Indikatorproblem siehe: R. Ulbich, a.a.O., S. 14-66 und die dort angegebene Literatur.

Außerdem müssen interindividuell differierende Faktoren, die die Höhe der Bedürfnisbefriedigung erhöhen ¹⁾ oder reduzieren, ²⁾ im Indikator berücksichtigt werden.

Bei der Messung der Opferfähigkeit können daher drei Problembereiche unterschieden werden: Ein Indikator muß bestimmt, die subjektiven Faktoren, die berücksichtigt werden sollen, festgelegt und Aussagen über das quantitative Ausmaß, ³⁾ in dem diese Faktoren bzw. Elemente den Indikator modifizieren, gemacht werden. Diese drei Bereiche entziehen sich eindeutiger Bestimmung und sind daher kontrovers. ⁴⁾ Mit den Entscheidungen in den genannten Bereichen wird nicht nur die Opferfähigkeit konkretisiert, sondern gleichzeitig über unterschiedliche Wirkungen auf die Einkommensverteilung entschieden, die in Abweichungen zwischen Markteinkommen und quantifizierter Opferfähigkeit sichtbar werden. Hierfür sind zwei Aspekte von Bedeutung: die vertikale Verteilung des relativen Anteils dieser Abweichungen am Markteinkommen und eine mögliche Änderung des Durchschnittssteuersatzes ⁵⁾ durch einzelne Abweichungen.

3. Festlegung der Einkommens-Nutzen-Kurve

Neben der Opferfähigkeit weist auch die Einkommens-Nutzen-Kurve Leerformelcharakter auf, da ihre eindeutige Bestimmung nicht möglich ist. Eine Entscheidung

1) Diese Faktoren werden in monetären Größen ausgedrückt; z.B. der Mietwert der eigenen Wohnung.

2) Sie werden durch Freibeträge berücksichtigt.

3) Zur Höhe und möglichen Variationsmaßstäben für Freibeträge vgl. P. Knief, Steuerfreibeträge als Instrumente der Finanzpolitik, Köln und Opladen 1968, S. 77 ff.

4) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 161; vgl. R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 77.

5) Dieser Gesichtspunkt ist für progressiv ausgestaltete Steuern relevant.

über den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve¹⁾ ist notwendig, um aus einem bestimmten Opferkonzept die vertikal 'gerechte' Steuerlastverteilung logisch deduzieren zu können.²⁾ Mit der Neutralitätsmaxime des absoluten und relativen Opfers ist sowohl ein proportional als auch ein progressiv ausgestaltetes Steuersystem³⁾ vereinbar, in Abhängigkeit von der Entscheidung über den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve. Ein bestimmter Tarifverlauf wird in der Regel mit Plausibilitätsüberlegungen über den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve⁴⁾ begründet, um die eigene Entscheidung zu untermauern.⁵⁾ Diese Aussagen sind wissenschaftlich nicht begründbar. Sie stellen lediglich Entscheidungen dar, in denen subjektive Vorstellungen zum Ausdruck kommen. In diesem Zusammenhang ist lediglich von Interesse, daß die keiner exakten Bestimmung zugängliche Einkommens-Nutzen-Kurve es ermöglicht, aus einer Neutralitätsmaxime sowohl eine proportionale als auch eine progressive Besteuerung - mit unterschiedlichem Progressionsgrad - abzuleiten.

1) Zu der Bedeutung unterschiedlicher Einkommens-Nutzen-Kurven für die Tarifgestaltung siehe: A.J. Cohen Stuart, On Progressive Taxation, in: Classics in the Theory of Public Finance, ed. by R.J. Musgrave, A.T. Peacock, London-New York 1964, S. 48 ff.

2) Daß für alle zur Besteuerung herangezogenen Individuen eine einheitliche Einkommens-Nutzen-Kurve unterstellt wird, ist eine immanente Schwäche dieses individualistischen Konzepts. Dieser Gesichtspunkt sollte jedoch nicht überstrapaziert werden, da diese Annahme für die Steuerlastverteilung eine nicht vermeidbare Voraussetzung darstellt. Daher wird dieser Aspekt nicht näher behandelt.

3) Auch ein regressiver Tarifverlauf ist ableitbar. Vgl. W.J. Blum, H. Kalven, a.a.O., S. 43. Dieser Tarifverlauf wird jedoch nicht näher diskutierte, da ihm in der steuertheoretischen Diskussion keine wesentliche Bedeutung zukommt.

4) Dabei ist z.B. sinkender Grenznutzen zusätzlicher Einkommensteile nicht hinreichend, um ein progressiv ausgestaltetes Steuersystem zu begründen. Vgl. R. Ulbrich, a.a.O., S. 70 ff. und die dort angegebene Literatur.

5) Vgl. W.J. Blum, H. Kalven, a.a.O., S. 39 ff.; vgl. R. Ulbrich, a.a.O., S. 77 ff.

Die Wirkungen auf die Einkommensverteilung sind schwer erfaßbar. Wird z.B. aus dem Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve eine proportionale Steuerlastverteilung abgeleitet, ist die Verteilungswirkung nur neutral, wenn von der Abgrenzung der Opferfähigkeit keine Wirkungen auf die Einkommensverteilung ausgehen. Dies ist aber in der Regel nicht der Fall, so daß die Wirkungen auf die Einkommensverteilung a-neutral sind. Analoge Überlegungen gelten für einen progressiven Tarifverlauf. Von einem bestimmten Progressionsgrad des Steuersystems kann nicht auf eine entsprechende Wirkung auf die Einkommensverteilung geschlossen werden.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß die im Unbestimmtheitsbereich offen gelassenen Entscheidungen zur Konkretisierung der horizontal und vertikal 'gerechten' Steuerlastverteilung die Möglichkeit eröffnen, aus einer gleichbleibenden abstrakten Norm - einer Neutralitätsmaxime - unterschiedliche Ausgestaltungen des Steuersystems abzuleiten, die auf die Einkommensverteilung nicht neutral wirken.

III. Zwischenergebnis: Eine 'weitere' Struktur des Begründungsverfahrens

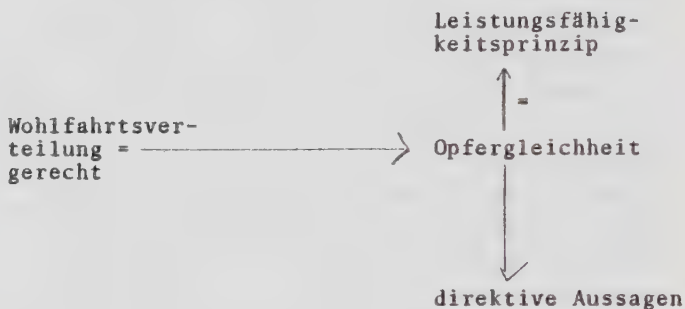
In den vorangegangenen Ausführungen wurde zuerst festgestellt, daß eine kognitiv begründete Ableitung direkter Aussagen zur Steuerlastverteilung aus der 'Gerechtigkeit' bzw. der 'Steurgerechtigkeit' nur im Rekurs auf deren 'Wesen' als möglich erscheint. Die sich anschließenden Überlegungen über theoretische Implikationen tatsächlicher und möglicher Entscheidungen zur Konkretisierung der 'Steurgerechtigkeit' hatten zum Ziel, eine Antwort auf die Frage nach einer denkbaren alternativen Begründungsstruktur

- zu der aufgezeigten 'Wesenskonzepcion' - zu ermöglichen. Aus diesen Darlegungen kann nun die Schlußfolgerung gezogen werden, daß als letzte Voraussetzung opfertheoretischer Begründungsverfahren entweder die Aussage, 'die bestehende Wohlfahrtsverteilung ist gerecht' oder die Aussage, 'es ist gerecht, die bestehende Wohlfahrtsverteilung nicht zu verändern' anzusehen ist. Damit wird deutlich, daß der materielle Gehalt der Opfertheorien nicht aus der Norm 'Gerechtigkeit' bzw. 'Steuergerechtigkeit' abgeleitet wird, sondern sich als notwendige Konsequenz aus einer der beiden aufgezeigten Annahmen über die Wohlfahrtsverteilung ergibt. Daher ist die kognitive Begründung der jeweiligen Aussage über die Wohlfahrtsverteilung für das gesamte opfertheoretische Begründungsverfahren ausschlaggebend, 'da die Opfergleichheit lediglich das negativ definierte Erfordernis enthält, einen bestehenden Zustand - die Wohlfahrtsverteilung - nicht zu verändern. Damit wird eine weitere Struktur des Begründungsverfahrens - mit zwei alternativ denkbaren letzten Voraussetzungen - sichtbar, die anhand des folgenden Schaubilds verdeutlicht werden kann.

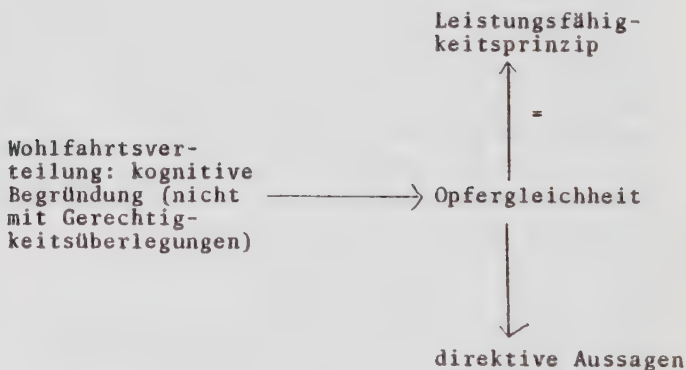
Schaubild 2

Begründungsstrukturen der Opfertheorien

I.



II.



Die oben aufgezeigten Begründungsstrukturen erfordern unabdingbar, daß die jeweilige letzte Voraussetzung als **E r k e n n t n i s** begriffen wird, denn nur dann führt ihr logischer Wahrheitstransfer - im Kontext des Begründungsdenkens - zu der wissenschaftlich abgeleiteten **n o r m a t i v e n F o r d e r u n g** einer Besteuerung nach der Opfergleichheit, da mit der implizierten Gleichheitsmaxime der Opferkonzepte die Wohlfahrtsverteilung nicht verändert werden soll.

Würde die letzte Voraussetzung nicht als Erkenntnis akzeptiert, könnte mit Mitteln der Wissenschaft aus ihr auch n i c h t s abgeleitet werden. Daher würde die wissenschaftliche Grundlage der Opferkonzepte entfallen, wenn die kognitive Begründung für die letzte Voraussetzung - einer der beiden aufgezeigten Annahmen über die Wohlfahrtsverteilung - entfällt.

Dem Begriff Leistungsfähigkeitsprinzip kommt im Kontext dieser beiden Begründungsstrukturen keine weitere Bedeutung zu. Seine Verwendung könnte nur als begriffliche Gleichsetzung mit dem Konzept der Opfergleichheit interpretiert werden. Demzufolge wäre jede Aussage der Wissenschaft - unter Verwendung eines der Opferkonzepte - zur Steuerlastverteilung, die mit dem Hinweis erfolgt, sie leite sich aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip ab, eine vollkommen unhaltbare Behauptung, die auf einer Tautologie basiert: Das Opferkonzept entspricht dem Leistungsfähigkeitsprinzip, da das Leistungsfähigkeitsprinzip dem Opferkonzept entspricht. Eine Verbindung zwischen dem Konzept der Opfergleichheit und dem Leistungsfähigkeitsprinzip ist nur denkbar, wenn auf das 'Wesen der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit' rekurriert würde. Da dies in der englischen Steuertheorie aber nicht zutreffend ist, kann auch eine Verbindung zwischen dem Leistungsfähigkeitsprinzip und dem Konzept der Opfergleichheit nicht hergestellt werden.

Aus den vorangegangenen Überlegungen folgt, daß ein wissenschaftlicher Anspruch für eine direktive Aussage zur Steuerlastverteilung, der im Rekurs auf das Leistungsfähigkeitsprinzip - wobei dieses mit der Opfergleichheit identifiziert wird - erhoben wird, impliziert, daß die letzte Voraussetzung des Begründungsverfahrens für einen Nicht-Wissenschaftler nicht erkennbar gemacht werden soll. Der ideologische Charakter einer solchen Vorgehensweise ist evident.

Dabei ist es nicht von besonderem Interesse, ob sich ein einzelner Wissenschaftler dieser Tatsache bewußt ist oder nicht. Aus den genannten Gründen ist es für einen Wissenschaftler, der im Rahmen dieses für die englische Steuertheorie relevanten Begründungsdenkens argumentiert, unabdingbar erforderlich, die von ihm verwandte letzte Voraussetzung - einer der beiden Annahmen über die Wohlfahrtsverteilung - sichtbar zu machen.

Zu den aufgezeigten beiden Begründungsstrukturen ist noch anzumerken, daß sie in ihren wesentlichen Aspekten auch für das Äquivalenzprinzip und die Edinburgher Regel gelten. Dabei liegt der entscheidende Unterschied zu den Opfertheorien darin, daß - in den beiden genannten Interpretationen - die Einkommensverteilung und nicht die Wohlfahrtsverteilung als letzte Voraussetzung anzusehen ist.

Unsere bisherigen Überlegungen lassen noch zwei Fragen offen, die einer Antwort bedürfen:

Zum einen stellt sich die Frage, welche der beiden aufgezeigten letzten Voraussetzungen für die englische Steuertheorie relevant ist und welche kognitive Bedeutung ihr beizumessen ist.

Zum anderen lassen unsere Überlegungen über den Unbestimmtheitsbereich der Opfertheorienerhebliche Zweifel aufkommen, ob eine auf die Einkommensverteilung in unterschiedlichem Ausmaß verändernd wirkende Steuerlastverteilung mit dem negativ definierten Gerechtigkeitsbegriff einer Nichtveränderung eines ethisch oder anderweitig kognitiv begründeten Zustandes - der tatsächlichen Wohlfahrtsverteilung - noch vereinbar ist. Denn wenn im Unbestimmtheitsbereich der Opfertheorien relativ beliebige Entscheidungen erfolgen können, kann von einem l o g i s c h e n Wahrheitstransfer aus einer letzten Voraussetzung nicht gesprochen werden. Dieser denkbare Widerspruch zwischen der Norm 'Opfergleichheit', die folgerichtig aus jeder der

beiden genannten letzten Voraussetzungen resultiert und unterschiedlich möglichen Entscheidungen im Leerformelbereich, die in möglichen a-neutralen Wirkungen auf die Einkommensverteilung sichtbar werden, bedarf daher noch weiterer Überlegungen. In diesem Zusammenhang ist von besonderem Interesse, daß nicht sämtliche theoretisch möglichen Entscheidungen zur Konkretisierung des Unbestimmtheitsbereichs im historischen Verlauf gleichermaßen kontrovers gewesen sind. Weiterhin war auch der faktisch in Anspruch genommene Interpretationsspielraum des Unbestimmtheitsbereichs einem erheblichen Wandel unterworfen. Daher kann der theoretisch aufgezeigte Problembereich, Neutralitäts- bzw. Gleichheitsmaxime und mögliche A-neutralität, nur vor dem Hintergrund der historischen Entwicklung der Steuertheorie, d.h. im Kontext mit den politisch-sozialen Verhältnissen, näher analysiert werden. Da dieser Problembereich mit der Frage nach der sozialen Funktion unterschiedlicher materieller Aussagen zur Steuerlastverteilung eng verknüpft ist, sollen nicht nur der Leerformelbereich der Opfertheorien, sondern sämtliche bisher behandelten Konzepte zur Steuerlastverteilung hinsichtlich ihrer sozialen Funktion analysiert werden.

Im folgenden soll jedoch zunächst der Frage nachgegangen werden, welche der beiden aufgezeigten letzten Voraussetzungen für die englische Steuertheorie relevant ist. Ihre Beantwortung erfordert, diejenigen Philosophien in die Betrachtung einzubeziehen, die das Denken in der englischen Nationalökonomie geprägt haben. Dabei soll zunächst in der Weise vorgegangen werden, daß die Überlegungen eines der bedeutendsten Vertreter der Opfertheorien - John Stuart Mills - genauer untersucht werden, um dann von dieser Analyse ausgehend auf die entsprechenden Philosophien näher einzugehen. Dies erscheint notwendig, um den Zusammenhang zwischen der englischen Steuertheorie und ihren philosophischen Grundlagen herzustellen.

D. Die naturrechtlichen Implikationen der Gleichheits- bzw. Neutralitätsmaxime und ihre erkenntnistheoretische Gültigkeit

I. Naturrechtliche und utilitaristische Aspekte in der Steuertheorie - insbesondere bei John Stuart Mill

Eine Antwort auf die Frage nach der Interpretation der letzten Voraussetzung der behandelten Begründungsverfahren und deren kognitive Relevanz, die in den vorangegangenen Überlegungen offen bleiben mußte, erfordert, auf die beiden Philosophien näher einzugehen, die das Denken in der englischen Nationalökonomie geprägt haben: Das Naturrecht und der Utilitarismus.¹⁾

Im folgenden soll vom 'englischen Naturrecht' bzw. von der 'englischen Vernunftsrechtslehre'²⁾ gesprochen werden, um es von anderen Naturrechtslehren abzugrenzen, die mit dieser zum Teil wenig gemeinsam haben.³⁾

Aus der Sicht der englischen Vernunftsrechtslehre kann die letzte Voraussetzung der untersuchten Begründungsverfahren zunächst wie folgt interpretiert werden: Die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich', daher ist es 'ungerecht', diesen 'natürlichen' Zustand durch die Besteuerung zu verändern.⁴⁾

1) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 12; zum Utilitarismus vgl. ebd., S. 19-49; zu seiner Bedeutung für die Steuertheorie, ebd., S. 151 ff.

2) Von einer Vernunftsrechtslehre kann gesprochen werden, da die Rechtslehre auf einer Vernunftkenntnis basiert (vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 81-83).

3) Zu unterschiedlichen Naturrechtslehren vgl. H. Welzel, Naturrecht und materiale Gerechtigkeit, 4. Aufl., Göttingen 1962 und J. Sauter, Die philosophischen Grundlagen des Naturrechts, Wien 1932.

4) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 12, 23-25, 102 f., 157, 163f.; vgl. F. K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 81-87.

Da in der Vernunftrechtslehre etwas 'Natürliches' als eine Vernunftserkenntnis angesehen wird,¹⁾ liegt der kognitive Anspruch der letzten Voraussetzung somit nicht in einer material-ethischen Erkenntnis, sondern in der Vernunftserkenntnis, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung 'natürlich' und daher 'richtig'²⁾ ist. Die Norm 'Gerechtigkeit' scheint in diesem Zusammenhang lediglich eine abgeleitete Konsequenz aus dieser Vernunftserkenntnis zu sein und bezieht sich daher ausschließlich auf den staatlichen Eingriff: Es ist 'gerecht', wenn die 'natürliche' Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung durch die Besteuerung nicht verändert wird und es ist daher 'ungerecht', diesen 'natürlichen' Zustand zu verändern.

Neben dem Naturrecht kommt dem utilitaristischen Denken in der englischen Steuertheorie eine zentrale Bedeutung zu. Dabei ist von Interesse, daß die ökonomische Theorie zuerst von der Naturrechtsphilosophie und erst später vom Utilitarismus geprägt war.³⁾ In diesem Zusammenhang ist festzustellen, daß zum Teil alte naturrechtliche Maximen im Utilitarismus materiell wieder aufleben, wobei lediglich das Vokabular wechselt.⁴⁾ Dies gilt auch für die Entwicklung der englischen Steuertheorie und soll im folgenden näher aufgezeigt werden.

Die naturrechtlichen Ideen finden zuerst in der explizit als ethisch bezeichneten Assekuranztheorie des 17. Jahrhunderts ihren Niederschlag.⁵⁾ Sie sind die philosophische Grundlage äquivalenztheoretischer Konzepte zur Steuerlastverteilung. Der naturrechtlich begründete Neutralitätseingriff der Regierung mit Hilfe des Äquivalenzprinzips lebt materiell in der

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S.84.

2) Vgl. ebenda.

3) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 16.

4) Vgl. ebd., S. 22.

5) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 109.

Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips mit den Konzepten des relativ und absolut gleichen Opfers wieder auf, mit dem Unterschied, daß der Neutralitätseingriff bzw. die Gleichheitsmaxime nur auf die Einnahmenseite des Budgets bezogen und mit utilitaristischem Vokabular umschrieben wird. Auch dies soll im folgenden anhand der steuertheoretischen Überlegungen J.S. Mills näher verdeutlicht werden.

Bis zur Mitte des 19. Jahrhunderts wird in der englischen Steuertheorie aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip eine proportionale Besteuerung mit der Behauptung abgeleitet, daß sie diesem Prinzip entspreche.¹⁾ Neben diesem logischen Zirkelschluß werden Äquivalenztheoretische Analogien zur Begründung herangezogen.²⁾ Erst mit J.S. Mill setzt die utilitaristische Psychologisierung des Leistungsfähigkeitsprinzips ein.

J.S. Mill verwendet das Konzept des gleichen subjektiven Opfers und leitet aus ihm eine proportionale Besteuerung ab.³⁾ Für unsere Fragestellung ist von Interesse, mit welchen Argumenten J.S. Mill die Verwendung des Konzepts der Opfergleichheit einerseits und die Ableitung einer proportionalen Besteuerung aus diesem Konzept andererseits begründet.

Die 'Ableitung' der proportionalen Besteuerung aus dem Konzept des subjektiv gleichen Opfers erfolgt bei J.S. Mill tautologisch, was im wesentlichen darauf zurück-

1) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 161.

2) Vgl. ebenda.

3) "Equality of taxation ... as a maxim of politics, means equality of sacrifice. It means apportioning the contribution of each person towards the expenses of government, so that he shall feel neither more nor less inconvenience from his share of the payment than every other person experiences from his." (J.S. Mill, Principles of Political Economy, a.a.O., Book V, Chap. II, § 2;) zur Ableitung der proportionalen Besteuerung aus der subjektiven Opfergleichheit vgl. ebd., §§ 2 ff., insbes. §§ 2-4.

zuführen ist, daß er keine Überlegungen über den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve anstellt.¹⁾

Seine Begründung der proportionalen Besteuerung basiert implizit auf dem logischen Zirkelschluß, daß die proportionale Besteuerung dem subjektiv gleichen Opfer entspricht, da das subjektiv gleiche Opfer der proportionalen Besteuerung entspricht. Ausgangspunkt der Überlegungen J.S. Mills scheint daher die Forderung nach einer proportionalen Besteuerung zu sein. Diese Forderung wird implizit naturrechtlich begründet,²⁾ denn J.S. Mill plädiert für die Gleichheitsmaxime³⁾ - nicht nur im Kontext der Besteuerung, sondern für sämtliche Staatsaktivitäten - und lehnt eine progressive Besteuerung ab, die er als "mild form of robbery"⁴⁾ oder auch als "a penalty on people for having worked harder"⁵⁾ bezeichnet. Dieser letztere Aspekt macht deutlich, daß J.S. Mill implizit von der naturrechtlichen Vorstellung ausgeht, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung als ein 'natürlicher' Zustand anzusehen ist, und der 'gerechte' Eingriff des Staates in die privaten Beziehungen daher erfordert, daß durch die Besteuerung die relativen Positionen der Individuen bezüglich ihres Einkommens- bzw. Nutzenniveaus unverändert bleiben sollen, was bei Mill aufgrund der Forderung einer proportionalen Besteuerung dann identisch ist, wenn die relative Abweichung des Indikators - für das Nutzenniveau - vom Einkommen bei unterschiedlicher Einkommenshöhe konstant bleibt. Da Mill⁶⁾ als Indikator den Konsum heranzieht, können sich relative Abweichungen⁷⁾

1) Siehe J.S. Mill, *Principles of Political Economy*, a.a.O., Book V, Chap. II, §§ 2 ff.; vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 162.

2) Vgl. ebd., S. 164f.

3) Vgl. J.S. Mill, *Principles of Political Economy*, a.a.O., Book V, Chap. II, § 2.

4) Ebd., Chap. II, § 3, Fußnote (S. 811).

5) Ebd., § 3.

6) Vgl. ebd., § 4.

7) Derartige Abweichungen liegen vor, wenn die marginale Sparneigung mit steigendem Einkommen variiert.

zwischen diesem steuerlichen Einkommensbegriff und dem Einkommen ergeben, von denen im folgenden aber abstrahiert werden soll.

Wenn auch J.S. Mill eine radikale Besteuerung von unverdienten Wertzuwächsen, Schenkungen und Erbschaften fordert,¹⁾ ändert dies nichts wesentliches an der aufgezeigten naturrechtlichen Implikation der Proportionalitätsbesteuerung, im Gegenteil, denn J.S. Mill begründet diese Besteuerung spezifischer Einkommens- bzw. Vermögensteile auch mit Gerechtigkeitsüberlegungen und macht damit implizit deutlich, daß er die bestehende Einkommensverteilung ansonsten als einen 'natürlichen' Zustand ansieht.

Aus der Sicht der englischen Naturrechtslehre kann diese Besteuerung spezifischer Einkommens- bzw. Vermögensteile als 'gerechter' Eingriff des Staates interpretiert werden, mit dem die 'natürliche' Einkommens- und/oder Vermögensverteilung realisiert wird. In diesem Zusammenhang ist von Interesse, daß G. Myrdal in seinen Überlegungen zur Steuertheorie J.S. Mills zu der Schlußfolgerung gelangt, daß die von Mill verwandte naturrechtliche Gleichheitsmaxime implizit die bestehende Einkommens- und Vermögensverteilung als 'gerecht' voraussetzt.²⁾ Diese Aussage Myrdals ist insofern bemerkenswert, als er in seinen vorangegangenen Ausführungen über die naturrechtlichen Grundlagen der englischen Nationalökonomie lediglich die Begriffe 'natürlich' und 'richtig' auf die Ausgangsverteilung, d.h. auf die Einkommens- und/oder Vermögensverteilung vor der Besteuerung, anwendet.³⁾ Jedoch wird aus Myrdals Argumentation ersichtlich, weshalb er diese Uminterpretation vornimmt:

1) Vgl. J.S. Mill, Principles of Political Economy, a.a.O., Book V, Chap. II, §. 3.

2) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 164-167.

3) Vgl. ebd., S. 12, 23-25, 102 f., 157.

"Die liberalistische Doktrin (Myrdal meint die Gleichheitsmaxime, Anm. des Verfassers) ist in ihrer ursprünglichen Fassung eine Verteidigung der bestehenden Einkommens- und Besitzverteilung, die als 'natürlich' hingenommen wird." Erst unter dem Druck der Kritik seitens der älteren Sozialisten würde diese Norm zu einer theoretischen Voraussetzung umgestaltet: "die liberalistische Doktrin will danach nur unter der vorläufigen Annahme einer gerechten Verteilung¹⁾ gelten." Dies gelte implizit auch für J.S. Mill.

Myrdal begründet seine Aussage, daß Mills Steuertheorie nur als Besteuerungsnorm in einem hypothetischen Zustand begriffen werden kann, in dem die bestehende Einkommens- und Vermögensverteilung gerecht ist, im wesentlichen mit Mills Forderung nach einer Besteuerung unverdienter Wertzuwächse, Erbschaften und Schenkungen.²⁾ Diese Forderung nach einer Besteuerung spezifischer Einkommens- bzw. Vermögensteile impliziere, daß Mill diese als 'ungerecht' ansehe, woraus Myrdal die weitere Schlußfolgerung zieht, daß Mills Verwendung der Gleichheitsmaxime implizit die Annahme einer 'gerechten' Verteilung vor der Besteuerung als Arbeitshypothese zugrunde liegen muß.³⁾

Aus naturrechtlicher Sicht kann dieser Interpretation Myrdals nicht zugestimmt werden. Denn Mills Forderung nach der Besteuerung von bestimmten Wertzuwächsen, Erbschaften und Schenkungen kann - wie in unseren vorangegangenen Überlegungen - nur als Forderung nach der Realisierung eines 'natürlichen' Zustandes interpretiert werden, da die Norm 'Gerechtigkeit' sich ausschließlich auf den staatlichen Eingriff und der Begriff 'natürlich' sich auf die Einkommensverteilung bezieht. Aufgrund unserer vorangegangenen Überlegungen und unter Berücksichtigung der Aussagen Myrdals kann an dieser Stelle über die Interpretation der letzten Vor-

1) Die Zitate dieses Abschnitts sind entnommen: G. Myrdal, a.a.O., S. 164; vgl. auch S. 165.

2) Vgl. ebd., S. 164 f.

3) Vgl. ebd., S. 164-166.

aussetzung der behandelten Begründungsverfahren folgendes gesagt werden: Aus der Sicht der Naturrechtslehre, d.h. von ihren geistigen Ursprüngen her, kann die bestehende Einkommensverteilung als 'natürlich' und als Vernunftserkenntnis angesehen werden, während eine Verwendung der Gleichheitsmaxime zur Verteidigung der bestehenden Einkommens- und Vermögensverteilung auch die Interpretation zuzulassen scheint, daß implizit die bestehende Einkommens- und Vermögensverteilung als *g e r e c h t* zugrunde gelegt wird. Auf diese Interpretationsmöglichkeit wird an späterer Stelle zurückzukommen sein.

In den bisherigen Überlegungen wurde ersichtlich, daß J.S. Mill eine Ableitung der Proportionalitätsmaxime aus dem Konzept der Opfergleichheit nicht nachweisen kann und lediglich einen tautologischen Beziehungszusammenhang herstellt. Auch die Ableitung der Opfergleichheit aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip kann über einen impliziten logischen Zirkelschluß nicht hinausgelangen, wie unsere vorangegangenen Überlegungen¹⁾ bereits gezeigt haben, da in der englischen Steuertheorie ein Rekurs auf das 'Wesen' des Leistungsfähigkeitsprinzips oder auf das 'Wesen der Gerechtigkeit' nicht erfolgt.

Nun ist von besonderem Interesse, daß J.S. Mill den Versuch unternimmt, das Konzept der subjektiven Opfergleichheit mit dem höchsten utilitaristischen Grundsatz, der Nutzenmaximierung, in logische Verbindung zu bringen:

'For what reason ought equality to be the rule in matters of taxation? For the reason, that it ought to be so in all affairs of government. As a government ought to make no distinction of persons or classes in the strength of their claims on it, whatever sacrifices it requires from them should be made to bear as nearly as possible with the same pressure upon all,

1) Vgl. den Abschnitt C. III, Zwischenergebnis ... der vorliegenden Untersuchung.

Diese Überlegungen Mills machen den Übergang von naturrechtlichem zu utilitaristischem Denken deutlich: Seine Argumentation nimmt ihren Anfang bei der naturrechtlichen Gleichheitsmaxime und endet bei der utilitaristischen Maxime der Gesamtopferminimierung. Mill liefert für seine Aussage, daß das gleiche subjektive Opfer die Gesamtopfersumme minimiere, keinen weiteren Beweis. Dies ist auch nicht möglich, "denn stellt man sich mit Mill auf den Standpunkt der Benthamschen Theorie vom abnehmenden Nutzen des Einkommens, so ergibt ein gleichmäßiges Opfer aller durchaus nicht die geringste totale Opfersumme."²⁾

Mills Überlegungen sind somit widersprüchlich. Die Maxime der Gesamtopferminimierung entspricht zwar dem höchsten utilitaristischen Grundsatz, der Nutzenmaximierung, ist jedoch mit dem von Mill verwandten Konzept des subjektiv gleichen Opfers unvereinbar. Dieser Widerspruch kann nur dadurch vermieden werden, daß entweder von der naturrechtlichen Auffassung, daß die bestehende Einkommensverteilung 'natürlich' ist, ausgegangen und dann folgerichtig ein gleiches subjektives Opfer gefordert wird, oder die Überlegungen nehmen ihren Anfang beim höchsten utilitaristischen Grundsatz, der Nutzenmaximierung, denn Gleichmäßigkeit hat - aus der Sicht einer konsequenten Anwendung utilitaristischen Denkens - in diesem Zusammenhang keinen eigenen höchsten Wert.³⁾

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß J.S. Mills Konzept der subjektiven Opfergleichheit materiell im naturrechtlichen Denken verankert ist und daß er dieses Konzept lediglich mit utilitaristischem Vokabu-

1) J.S. Mill, Principles of Political Economy, a.a.O., Book V, Chap. II, § 2.

2) G. Myrdal, a.a.O., S. 167.

3) Vgl. ebenda.

lar umschreibt, obwohl es dem höchsten utilitaristischen Grundsatz widerspricht.

In den vorangegangenen Überlegungen wurde deutlich, daß englische Steuertheoretiker, die mit dem Konzept des relativ oder absolut gleichen Opfers argumentieren, implizit die naturrechtlich begründete Aussage - die bestehende Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich' - als letzte Voraussetzung in ihren Begründungsverfahren verwenden. Auch in diesem Zusammenhang wird damit die naturrechtliche Betrachtungsweise erkennbar, die nach Myrdal¹⁾ für die gesamte englische Nationalökonomie charakteristisch ist; ohne lange Beweise wird Sein und Sollen identifiziert.

Sowohl die naturrechtlich begründete letzte Voraussetzung opfertheoretischer und äquivalenztheoretischer Begründungsverfahren - die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich' - als auch die weiterhin denkbare Interpretation, daß die Wohlfahrts- bzw. Einkommensverteilung vor der Besteuerung 'gerecht' ist, sind lediglich logische Zirkelschlüsse. Dabei muß jedoch berücksichtigt werden, daß die naturrechtliche Basis der Aussage, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung 'natürlich' ist, noch nicht ausreichend erkennbar wird, da auch die englischen Naturrechtler Erkenntnis im Rekurs auf die Natur des Menschen gewinnen.²⁾ Daher erscheint es notwendig, die naturrechtlichen Implikationen dieser bisher als letzte Voraussetzung charakterisierten Annahme aufzudecken, um die Begründungsverfahren der behandelten Konzepte zur Steuerlastverteilung aus der Sicht ihrer geistigen Ursprünge hinreichend transparent werden zu lassen.

In unseren Überlegungen über den Unterschied zwischen Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsprinzip wurde deut-

1) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 23.

2) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 108-113, insbes. S. 113.

lich, daß die materielle Interpretation des Leistungs-fähigkeitsprinzips in der englischen Steuertheorie nur als Modifizierung des Äquivalenzgedankens begriffen werden kann, nämlich als Reduzierung der Reichweite des steuerlichen Neutralitätseingriffs in die Einkommens- bzw. Nutzenverteilung. Daher ist es nahe-liegend, die nähere naturrechtliche Basis der Opfer-konzepte im Begründungszusammenhang Äquivalenztheore-tischer Steuerprinzipien zu suchen.

Das Äquivalenzprinzip ist mit der Vertragstheorie des Staates eng verknüpft. Nun scheint es aber für die weitere Vorgehensweise wenig sinnvoll zu sein, die Überlegungen verschiedener Vertreter der Vertrags-theorie einer eingehenden Untersuchung zu unterziehen, denn für unsere Fragestellung dürfte es hinreichend sein, die Erkenntnismethode, mit der in der englischen Vernunftrechtslehre Maximen für staatliches Handeln im Rekurs auf die Natur des Menschen gewonnen werden, bei einem Philosophen näher aufzuzeigen. Dabei soll auf die Philosophie Thomas Hobbes', einem der bedeutendsten englischen Naturrechtler und Befürworter des Äquivalenzprinzips, näher eingegangen und anschlie-ßend dieses Denken - vorwiegend im Kontext unserer Frage nach der letzten Voraussetzung der Aussage 'die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist'natürlich'-einer Kritik unterzogen werden.

II. Zur Naturrechtslehre Thomas Hobbes'

Die Methodologie der englischen Naturrechtslehre ist an der Naturwissenschaft und an Descartes orientiert.¹⁾ Für Descartes ist die ratio die 'klare und deutliche Erkenntnis', die nur dadurch gewonnen werden kann, daß Dinge aus ihren Entstehungsbedingungen heraus begriffen werden.²⁾ "Die Erscheinungen müssen darum in ihre Teile zerlegt und aus der Einsicht in den Zusammenhang dieser Teile wieder aufgebaut werden; die analytische und synthetische Methode Galileis und Descartes' wird das Vorbild der neuen Naturrechtslehre."³⁾

Die Anwendung dieser analytisch-synthetischen Methode zur Erkenntnis der Aufgaben des Staates geht aus folgenden Überlegungen Hobbes hervor:

"die Elemente, aus denen eine Sache sich bildet, dienen auch am besten zu ihrer Erkenntnis. Schon bei einer Uhr, die sich selbst bewegt, und bei jeder etwas verwickelten Maschine kann man die Wirksamkeit der einzelnen Teile und Räder nicht verstehen, wenn sie nicht auseinandergenommen werden und die Materie, die Gestalt und die Bewegung jedes Teiles für sich betrachtet wird. Ebenso muß bei den Rechten des Staates und bei Ermittlung der Pflichten der Bürger der Staat zwar nicht aufgelöst, aber doch wie ein aufgelöster betrachtet werden, d.h. es muß die menschliche Natur untersucht werden, wieweit sie zur Bildung des Staates geeignet ist oder nicht, und wie die Menschen sich zusammen tun sollen, wenn sie eine Einheit werden wollen; denn nur so kann hier die rechte Einsicht gewonnen werden".⁴⁾

1) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 112.

Zu Hobbes' Methode und deren Verankerung in der Naturwissenschaft vgl. auch H. Glockner, Die europäische Philosophie von den Anfängen bis zur Gegenwart, 4. Aufl., Stuttgart 1977, S. 455-458 (im folgenden zitiert als: H. Glockner, Die europäische Philosophie ...) und J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. II, Neuzeit und Gegenwart, 9. Aufl., Freiburg, Basel, Wien 1976, S. 189, 191-194.

2) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 112.

Zur Erkenntnismethode Descartes' vgl. R. Descartes, Regeln zur Leitung des Geistes, Meiner-Ausgabe, Hamburg 1962, S. 10 ff.

3) H. Welzel, a.a.O., S. 112.

4) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), in: ders., Grundzüge der Philosophie, 2. und 3. Teil, deutsch hrsg. von M. Frischeisen-Köhler, Leipzig 1918, S. 63-335, hier: Vorwort, S. 71 f.; zur analytisch-synthetischen Methode

Hobbes gewinnt die Erkenntnis der 'natürlichen' Neigungen des Menschen durch die Beobachtung menschlichen Verhaltens, wobei er aber gedanklich auf einen von allen Gesellschaften gleichsam transzendierten Naturzustand rekurriert.¹⁾ Im Kontext dieser Überlegungen gelangt Hobbes zu Einsichten, die im folgenden näher aufgezeigt werden sollen.

Die Handlungen der Menschen sind nach Hobbes an einem Zweck orientiert. Dieser Zweck ist das, was dem Einzelnen als 'Gut' erscheint,²⁾ denn alle "Dinge, die erstrebt werden, bezeichnet man, sofern sie erstrebt werden, ... als 'Güter', alle, die wir vermeiden, als 'Übel'."³⁾ "Alles aber, was als Gut gilt, ist angenehm"⁴⁾ und kann unter den Namen des Nutzens und der Ehre zusammengefaßt werden, da die Handlungen des Menschen durch Selbstliebe und Vorteilsdenken geleitet werden.⁵⁾

Da jeder Mensch versucht, die Annehmlichkeiten dieses Lebens zu vermehren, und dies viel besser durch Herrschaft als durch gegenseitige Unterstützung erreicht werden kann, "treibt unzweifelhaft jedes Men-

bei Hobbes siehe auch ders., Vom Körper (Elemente der Philosophie I), ausgewählt und übersetzt von M. Frisch-eisen-Köhler, 1915, 2. Aufl. des Nachdrucks von 1949, Meiner-Ausgabe, Hamburg 1967, 1. Teil, 6. Kap., im folgenden zitiert als: Th. Hobbes, Vom Körper (De corpore). Zur Anwendung dieser Methode auf den Staat vgl. ebd., S. 7.

1) Wie Hobbes durch Beobachtung zur Erkenntnis der Natur des Menschen gelangt, vgl. ders., Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., insbes. 2.; Hobbes' Beweisführung endet häufig bei als evident hingestellten Erfahrungen, so z.B.:

"Das ist jedem aus eigener Erfahrung so offenkundig, daß ich mich wundern muß, daß es so viele Menschen gibt, die das nicht verstehen" (Th. Hobbes, Lehre vom Menschen (De homine), in: ders., Grundzüge der Philosophie, 2. und 3. Teil, deutsch hrsg. von M. Frisch-eisen-Köhler, Leipzig 1918, 11. Kap., 2.).

2) Vgl. Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., 2.

3) Ders., Lehre vom Menschen (De homine), a.a.O., 11. Kap., 4.

4) Ders., Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., 2.

schen Natur; soweit die Furcht ihn nicht hindert, zur Herrschaft und nicht zur Gesellschaft."¹⁾ Die Furcht der Menschen vor den 'natürlichen' Neigungen ihrer Mitmenschen, die ihre egoistischen Ziele durch Herrschaft über andere besser zu verwirklichen suchen, bleibt nach Hobbes im Naturzustand dauernd bestehen, da "alle Menschen von Natur einander gleich" sind und daher niemand Sicherheit erlangen kann.²⁾

Egoismus und Furcht sind nach Hobbes die beiden Grundkräfte des Menschen, auf denen seine weiteren Überlegungen aufbauen:

"Am häufigsten geraten die Menschen in Uneinigkeit und Streit, weil mehrere denselben Gegenstand begehren, der sehr oft weder gemeinsam benutzt, noch geteilt werden kann. Deshalb muß der Stärkste ihn haben; und wer der Stärkste ist, das muß durch das Schwert entschieden werden ... Bei so vielen Gefahren, die durch die natürlichen Begierden der Menschen jeden einzelnen täglich bedrohen, kann man ihn also nicht tadeln, wenn er sich dagegen zu schützen sucht, da er weder die Macht, noch den Willen hat, anders zu handeln. Denn jeder verlangt das, was gut, und flieht das, was übel für ihn ist; vor allem flieht er das größte der natürlichen Übel, den Tod; und zwar infolge einer natürlichen Notwendigkeit ... Es ist daher ... (nicht) gegen die Gebote der w a h r e n V e r n u n f t (Hervorhebung durch den Verfasser), wenn der Mensch sich die möglichste Mühe gibt ... (sich) zu schützen ... Was aber nicht gegen die rechte Vernunft geht, nennt jedermann richtig gehandelt, und mit Recht. Durch das Wort Recht ist nichts anderes bezeichnet als die Freiheit, die jeder hat, seine natürlichen Vermögen gemäß der rechten Vernunft zu gebrauchen. Daher ist die erste Grundlage des natürlichen Rechts, daß jeder sein Leben ... nach Möglichkeit zu schützen sucht."³⁾

Aus diesem natürlichen Recht des Schutzes folgert Hobbes, daß jeder auch die Mittel gebrauchen und die Handlungen ausführen kann, die er zur Erhaltung seines Lebens für notwendig hält.⁴⁾ In diesem Zusammenhang ist seine folgende Aussage zu verstehen:

1) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., 2.

2) Vgl. ebd., 1. Kap., 3.

3) Ebd., 1. Kap., 6. und 7.

4) Vgl. ebd., 1. Kap., 9. und 10.

"Die Natur hat jedem ein Recht auf alles gegeben; d.h. in dem reinen Naturzustande .. war es jedem erlaubt zu tun, was er wollte und gegen wen er es wollte, und alles in Besitz zu nehmen, zu gebrauchen und zu genießen, was er wollte und konnte. Da nun alles, was jemand will, ihm gut erscheint, weil er es will, und dies entweder wirklich zu seiner Erhaltung dient - oder ihm wenigstens so scheint - ... (und) das in Übereinstimmung mit dem Naturrechte geschieht und besessen werden muß, was notwendig zum Schutz des Lebens ... dient, so folgt, daß in dem Naturzustande jeder alles haben und tun darf ... (Im) Naturzustande (ist) der Nutzen der Maßstab des Rechtes."¹⁾

Aufgrund dieser Überlegungen gelangt Hobbes zu folgenden Aussagen:

"Es brachte aber den Menschen durchaus keinen Nutzen, in dieser Weise ein allgemeines gleiches Recht auf alles zu haben"²⁾, denn einen Anspruch auf eine Sache konnte der Nachbar mit gleichem Recht erheben,³⁾ was zur Folge hatte, "daß der natürliche Zustand der Menschen, bevor sie zu Gesellschaften zusammentraten, der K r i e g schlechthin gewesen ist, und zwar der Krieg aller gegen alle."⁴⁾ Dieser Krieg ist aber "seiner eigenen Natur nach ewig, da er bei der Gleichheit der Streitenden durch keinen Sieg für immer beendet werden kann."⁵⁾

Aus diesen Gedankengängen zieht Hobbes die für seine Staatsphilosophie entscheidende Schlußfolgerung:

"jeder verlangt aus natürlicher Notwendigkeit nach dem Guten, und niemand wird einen solchen Krieg aller gegen alle, welcher diesem Zustande notwendigerweise anhaftet, als etwas für ihn Gutes ansehen. Dadurch kommt es, daß man infolge gegenseitiger Furcht es für ratsam hält, aus einem solchen Zustande herauszutreten."⁶⁾ Um diesen Krieg zu beenden, "ist es ein Gebot der rechten Vernunft, den Frieden zu suchen."⁷⁾

1) Th. Hobbes. Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., 10.

2) Ebd., 1. Kap., 11.

3) Vgl. ebenda.

4) Ebd., 1. Kap., 12.

5) Ebd., 1. Kap., 13.

6) Ebenda.

7) Ebd., 1. Kap., 15.,

In den vorangegangenen Ausführungen wurde aufgezeigt, daß Hobbes im Rekurs auf die Natur des Menschen den Schutz des Lebens als die erste Grundlage des natürlichen Rechts **e r k e n n t**, mit dem Anspruch, daß dies die **'w a h r e'** bzw. **'r e c h t e V e r n u n f t'** ist.¹⁾ Diese Vernunft erfordert, daß die Menschen aus natürlicher Notwendigkeit den Frieden suchen,²⁾ da nur dieser den Schutz des Lebens gewährt. Somit müssen die Bedingungen des Friedens auch die natürlichen Gesetze sein,³⁾ was im folgenden näher deutlich wird.

Nach Hobbes "ist es unvernünftig, die natürlichen Gesetze aus der Übereinstimmung .. (der Menschen) zu entnehmen, ..(denn diese) ist mehr eine Folge des Hasses, der Furcht, der Hoffnung, der Liebe oder eines anderen Affekts als eine Folge wahrer Vernunft."⁴⁾

Hobbes leitet die wahre Vernunft wie folgt ab:

"Da indes alle Menschen zugeben, daß das mit Recht geschehe, was nicht gegen die rechte Vernunft geschieht, so muß nur das für unrecht gelten, was der rechten Vernunft widerstreitet, d.h. was einer Wahrheit widerspricht, die aus richtigen Grundsätzen in richtiger Schlußweise abgeleitet worden ist. Was aber mit Unrecht geschehen ist, gilt als gegen ein Gesetz geschehen. Das Gesetz ist daher gleichsam die rechte Vernunft, die ... auch die **n a t ü r l i c h e** heißt. Das natürliche Gesetz ist also, um es genau zu definieren, das Gebot der rechten Vernunft in betreff dessen, was behufs einer möglichst langen Erhaltung des⁵⁾ Lebens und der Glieder zu tun und zu lassen ist."

Da Hobbes die Erhaltung des Lebens als oberstes 'natürliches' Ziel erkennt und nur der Frieden dies dauerhaft garantiert, geht folgerichtig das "erste und grundlegende Gesetz der Natur ... dahin, daß man den Frieden suche, soweit er zu haben ist; wo dies nicht mög-

1) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 1. Kap., 6. und 7.

2) Vgl. ebd., 1. Kap., 13.-15.

3) Vgl. ebd., 1. Kap., 1.

4) Ebd., 2. Kap., 1.

5) Ebenda.

lich ist, soll man Hilfe für den Krieg suchen."¹⁾ Dieses Gesetz bezeichnet Hobbes als "das erste, weil alle anderen davon abgeleitet werden",²⁾ oder auch als "Grundgesetz", aus dem alle natürlichen Gesetze folgen.³⁾

Aus diesem natürlichen Grundgesetz leitet Hobbes u.a. das natürliche Gesetz ab, daß "das Recht aller auf alles nicht beizubehalten sei, sondern daß einzelne Rechte zu übertragen oder aufzugeben seien", um den Frieden zu garantieren.⁴⁾ Im Kontext seiner Überlegungen, wie der Friede durch Übertragung einzelner Rechte gewährleistet werden kann, gelangt Hobbes zu der Schlußfolgerung, daß dies nur im Staat möglich ist,⁵⁾ wobei er unter 'Staat' folgendes versteht:

"Der Staat ist ... als e i n e Person zu definieren, deren Wille vermöge des Vertrages mehrerer Menschen als der Wille aller gilt, und der daher die Kräfte und Vermögen der einzelnen für den gemeinsamen Frieden und Schutz verwenden kann."⁶⁾

Hobbes sieht im Staat ausschließlich eine Zwangsanstalt, um den Krieg aller gegen alle durch Machtübertragung und Strafandrohung zu überwinden. Einziger Zweck des Staates ist der Schutz aller gegen alle und aus diesem natürlichen Grundgesetz leitet Hobbes sämtliche natürlichen Gesetze ab.⁷⁾ Aus Hobbes' pessimistischer Erkenntnis der Natur des Menschen resultiert seine Überzeugung, daß das höchste Gut des Menschen die Selbsterhaltung ist.⁸⁾ Daher kann er die Aufgabe

1) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 2. Kap., 2.

2) Ebenda.

3) Vgl. ebd., 2. Kap., 3.

4) Vgl. ebenda.

5) Vgl. ebd., 5. Kap.

6) Ebd., 5. Kap., 9.

7) Vgl. ebd., 2. und 3. Kap.

8) "Das höchste Gut ist für jeden die Selbsterhaltung. Denn die Natur hat es so eingerichtet, daß alle ihr eigenes Bestes wünschen." (Th. Hobbes, Lehre vom Menschen (De homine), a.a.O., 11. Kap., 6.)

der Rechtsphilosophie lediglich darin sehen, die Bedingungen für eine Ordnung aufzuzeigen, mit der die destruktiven Kräfte des Menschen gebannt werden können.¹⁾ Da das Chaos des Naturzustandes aber nur durch das Recht im Staate überwunden wird, begreift Hobbes das Recht als einzigen Wert der menschlichen Lebensgestaltung und dieser Wertcharakter des Rechts kommt nur in seiner wirklichkeitsgestaltenden Kraft zum Ausdruck, denn nur diese schützt die Menschen vor ihren 'natürlichen' Neigungen.²⁾

Da Hobbes im Menschen nur ein gefährliches und böses Wesen sieht, kann er aus der Natur des Menschen keine material-ethischen Grundsätze ableiten. Aus diesem Grund kann er auch nur die Notwendigkeit einer staatlichen Ordnung begründen; ihr Inhalt ist kontingent.³⁾

Nachdem Hobbes' Erkenntnis der Natur des Menschen und die Schlußfolgerungen, die er hieraus für die Legitimation staatlichen Handelns zieht, dargestellt wurden, kann seine Begründung des Äquivalenzprinzips und der von ihm verwandte Gerechtigkeitsbegriff näher herausgearbeitet werden, denn sie ergeben sich als notwendige Konsequenzen aus seinen grundsätzlichen Überlegungen.

Hobbes Interpretation des Äquivalenzprinzips besagt, daß

"die Herrscher durch das natürliche Gesetz verpflichtet (sind), die Staatslasten gleichmäßig unter ihre Bürger zu verteilen ... Unter der Gleichheit ist indes hier nicht eine Gleichheit des Vermögens, sondern der Last zu verstehen, d.h. eine verständige Gleichheit zwischen den Lasten und den Vorteilen. Denn wenn auch alle den Frieden gleich genießen, so sind doch die Vorteile des Friedens nicht für alle die gleichen."⁴⁾

1) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 116.

2) Vgl. Th. Hobbes, Leviathan, ed. by M. Oakeshott, Oxford, Part 1, Chap. XIII.

3) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 118.

4) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 13. Kap., 10 und 11.; vgl. auch ders., Leviathan, a.a.O., Part 2, Chap. 30.

Hobbes Begründung des Äquivalenzprinzips weist zwei wesentliche Aspekte auf: Zum einen die Begründung der Steuer als "Preis des erkämpften Friedens"¹⁾ und zum anderen das 'natürliche' Gesetz der Gleichheit.

Der erste Aspekt ergibt sich als zwingende Konsequenz aus Hobbes' Erkenntnis, daß es die Aufgabe des Staates ist, den Frieden zu sichern. Mit Sicherheitsüberlegungen begründet Hobbes auch die Gleichheit der Lastenverteilung:

"Mit großem Eifer kämpft ... jeder um die Steuerfreiheit, und die in diesem Kampfe weniger Glücklichen, d.h. die Besiegten, beneiden die Glücklicheren. Um daher gerechte Klagen zu beheben, verlangt es das Interesse der öffentlichen Ruhe ...,²⁾ daß die öffentlichen Lasten gleich verteilt werden."

Die Gleichheitsmaxime ist in Hobbes' zehntem 'natürlichen' Gesetz enthalten:

Das "Naturrecht (gebietet), daß ein jeder bei Verteilung des Rechts an andere sich gegen jeden Teil gleich verhalte ... Wenn man aber einmal das Recht unter andere austeilen soll, verbietet dies Gesetz, dem einen mehr oder weniger als dem anderen zu geben; denn durch die Bevorzugung eines einzelnen wird die natürliche Gleichheit nicht innegehalten."³⁾

Die beiden Aspekte, die Hobbes' Begründung des Äquivalenzprinzips aufweist, sind aus seiner Erkenntnis der 'natürlichen' Neigungen des Menschen und der daraus resultierenden 'wahren Vernunft', den Schutz im Staate zu suchen, abgeleitet. Denn da die Menschen von Natur aus gleich sind und die Aufgabe des Staates ausschließlich darin besteht, den Frieden zu sichern, kann die Steuer auch nur als Preis für diesen Frieden begriffen werden, wobei die Lastenverteilung die 'natürliche' Gleichheit nicht verletzen darf.

1) Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 13. Kap., 10.

2) Ebenda.

3) Ebd., 3. Kap., 15.

Hobbes' Gerechtigkeitsbegriff, der im Kontext der Besteuerung mit der Gleichheitsmaxime identisch ist,¹⁾ soll im folgenden näher untersucht werden. Dabei ist von zentraler Bedeutung, daß es nach Hobbes vor Errichtung der Staatsgewalt keine Gerechtigkeit geben kann und allgemeine Regeln über gerecht und ungerecht nur im Staat existieren und in den Gesetzen zum Ausdruck kommen:

"In dem Zustande der Natur, wo jeder Mann sein eigener Richter ist ... war es nötig, daß ein gemeinsames Maß für alle Dinge, die zu Streitigkeiten Anlaß geben konnten, aufgestellt wurde. Wie zum Beispiel: Was soll recht ... genannt werden? Denn in diesen Dingen können die Privatansichten auseinandergehen und so Streitigkeiten erzeugen. Dieses gemeinsame Maß nun ist, wie einige sagen, die richtige Vernunft, und ich würde ihnen befehlen, wenn ein derartiges Ding, wie richtige Vernunft, in rerum natura bekannt oder zu finden wäre. Gewöhnlich aber meinendie, welche nach der richtigen Vernunft rufen, um irgendeine Differenz zu entscheiden, ihre eigene Vernunft. Dies aber ist gewiß, da es die richtige Vernunft an sich nicht gibt, so ist unerläßlich, daß die Vernunft irgendeines Mannes oder irgendeiner Anzahl Männer die Stelle derselben einnehmen muß, und jener Mann bzw. jene Männer sind die, welche die herrschende Gewalt haben, wie bereits bewiesen wurde, und folglich sind die bürgerlichen Gesetze für alle Untertanen das Maß ihrer Handlungen, wodurch bestimmt wird, ob sie Recht oder Unrecht haben".²⁾

In seiner Lehre vom Menschen (De homine) schreibt Hobbes:

"Außerdem läßt sich die Politik und die Ethik, d.h. die Wissenschaft von Gerechtigkeit und Ungerechtigkeit, von Billigkeit und Unbilligkeit, apriorisch demonstrieren, weil wir die Prinzipien für die Erkenntnis des Wesens der Gerechtigkeit und der Billigkeit .., d.h. die Ursachen der Gerechtigkeit, nämlich Gesetze und Abmachungen, selbst schaffen. Denn vor festen Abmachungen und Gesetzen gab es bei den Menschen keine Gerechtigkeit noch Ungerechtigkeit, noch auch einen Begriff des allgemeinen Guten oder Schlechten, ebensowenig wie bei den Tieren."³⁾

1) Vgl. Th. Hobbes, Lehre vom Bürger (De cive), a.a.O., 3. Kap., 6. und 15., 13. Kap., 10. und 11.

2) Ders., Naturrecht und allgemeines Staatsrecht in den Anfangsgründen. Mit einer Einführung von F. Tönnies, Neudruck, Darmstadt 1976, 2. Teil, 10. Kap., 8.

3) Th. Hobbes, Lehre vom Menschen (De homine), a.a.O., 10. Kap., 5.

Hobbes' Auffassung, daß die Menschen die Prinzipien der Gerechtigkeit selbst schaffen und diese ausschließlich in Gesetzen zum Ausdruck kommen, ist Folge seiner Erkenntnis der Wahrheit. Das heißt, wenn Hobbes im Rekurs auf die Natur des Menschen die Erkenntnis gewinnt, daß ihr Verhalten nur durch Egoismus und Furcht bestimmt ist, kann er aus dieser 'Wolfsnatur'¹⁾ keine material-ethischen Prinzipien ableiten, sondern nur ein Ziel, an dem der Staat sein Handeln zu orientieren habe: Die Sicherung des Friedens, um den Krieg aller gegen alle zu überwinden. Aus diesem höchsten und einzigen Ziel staatlicher Aktivität ist daher Hobbes' Gerechtigkeitsbegriff abgeleitet. Somit ist die Norm 'Gerechtigkeit' ausschließlich auf staatliche Gesetze anwendbar und im Kontext der Besteuerung erfordert sie, den 'natürlichen' Zustand der gegebenen Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung nicht zu verändern.

Wie oben bereits dargelegt, basiert bei Hobbes die Schutzfunktion des Staates und das hieraus abgeleitete Äquivalenzprinzip auf seiner Erkenntnis der Natur des Menschen. Daher können Hobbes' Überlegungen auch als Begründungsverfahren charakterisiert werden, das als letzte Voraussetzung seine Erkenntnis enthält, daß die Menschen von Natur aus gleich sind und daß ihre Handlungen ausschließlich durch Egoismus und Furchtbestimmt werden. Der Anspruch der Wissenschaftlichkeit direkter Aussagen zur Steuerlastverteilung ist in diesem Zusammenhang als Wahrheitstransfer aus dieser letzten Voraussetzung zu begreifen. Wird der Gewißheitsanspruch für diese letzte Voraussetzung negiert, verlieren auch die daraus abgeleiteten Aussagen den Anspruch wissenschaftlicher Erkenntnis.

Aus der Sicht der Hobbesschen Überlegungen kann die Gleichheitsmaxime bzw. der Neutralitätseingriff in die Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung mit Hilfe operativ-theoretischer Interpretationen des Leistungsfähigkeits-

1) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 456 f.

prinzips wie folgt interpretiert werden. Im Rahmen der Äquivalenztheorie sieht Hobbes die Gegenleistungskomponente des Staates in der Friedenssicherung, die sich aus seinem natürlichen Grundgesetz ableitet. Es könnte daher angenommen werden, daß dieser Gesichtspunkt für die Opfertheorien nicht in Betracht kommen kann.

Der zweite Aspekt der Hobbesschen Äquivalenztheorie, daß die Steuern gleichmäßig zu verteilen seien, da die Menschen von Natur aus gleich sind, scheint für die Begründung des Konzepts der Opfergleichheit relevant zu sein. Da Hobbes zur Erkenntnis der Aufgaben des Staates 'analytisch' auf die Natur des Menschen im gedachten Zustand außerhalb des Staates rekurriert, um danach 'synthetisch' zu den Aufgaben des Staates zu gelangen, müßte diese Methode auch auf die privatwirtschaftlichen Beziehungen angewandt werden. Ist dies aber nicht der Fall, werden implizit die Funktionsweise und die Ergebnisse des marktwirtschaftlichen Produktionsprozesses als 'natürlich' angesehen.

Die vorangegangene Argumentation ist aber nicht als die entscheidende naturrechtliche Implikation zu verstehen, die die Opferkonzepte aus der Sicht der Hobbesschen Philosophie aufweist. Vielmehr dürfte die eine wahre Vernunftserkenntnis von Hobbes, daß der Staat seine Aktivität auf die Schutzfunktion zu beschränken habe, von größerer Bedeutung sein, denn diese schließt eine Politik aus, mit der ethische Ziele - in diesem Fall eine gerechte Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung - verfolgt werden. Dabei wird die Bestimmung der Aufgaben des Staates kognitiv mit dem Argument legitimiert, daß Egoismus und Furcht die einzigen Grundtriebe des Menschen seien, so daß - da sich die Erkenntnis auf die Natur des Menschen bezieht - material-ethische Prinzipien aus dieser 'natura corrupta' nicht erkannt werden können. Daher ist es auch nicht möglich und wissenschaftlich zu begründen, daß eine Realisierung ethi-

scher Normen zum Aufgabenbereich des Staates gehört. Unter Zugrundelegung der Naturrechtslehre Th. Hobbes' wäre daher die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung auch nicht als 'gerecht' anzusehen, da Kriterien zu ihrer Beurteilung nicht erkannt werden können. Damit erweist sich unsere Interpretation als zutreffend, daß die Verwendung der Gleichheitsmaxime durch J.S. Mill - von ihren naturrechtlichen Grundlagen her - nur die Aussage implizieren kann: 'Die tatsächliche Einkommens- und Vermögensverteilung vor der Besteuerung ist natürlich'.

III. Zur Interpretation der letzten Voraussetzung

In unseren bisherigen Überlegungen wurden zuerst zwei Annahmen

1. die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'gerecht',
2. die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich'

als denkbare letzte Voraussetzungen der Begründungsverfahren, die dem Äquivalenzprinzip, den opfertheoretischen Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips und der Edinburger Regel zugrunde liegen, herausgearbeitet. Da diese Aussagen aber lediglich als logische Zirkelschlüsse zu begreifen sind, bleibt als einzig erwägenswertes Begründungsverfahren das im Rekurs auf die Philosophie Hobbes' gewonnene mit der aufgezeigten letzten Voraussetzung, die seine Erkenntnis der Natur des Menschen beinhaltet. Von ihrem Wahrheitsgehalt hängt somit auch der Anspruch der Wissenschaftlichkeit direkter Aussagen zur Steuerlastverteilung ab, die auf dieser letzten Voraussetzung gründen.

Für Hobbes' Vernunftkenntnis kann jedoch k e i n Wahrheitsanspruch erhoben werden, weil wir niemals Gewißheit über letzte Voraussetzungen erlangen können, was in unseren einleitenden Ausführungen¹⁾ näher aufgezeigt wurde. Damit erweist sich das gesamte Hobbessche Gedankengebäude nicht als objektives Wissen, sondern könnte lediglich - im Kontext eines moralphilosophischen Kritizismus - als 'Hypothese' begriffen werden. In der Dogmatisierung dieser letzten Voraussetzung, die Hobbes mit dem Anspruch einer wahren Vernunftkenntnis vornimmt, liegt ihr ideologischer Charakter.

Somit kann festgestellt werden, daß die behandelten steuertheoretischen Begründungsversuche der englischen Nationalökonomie nicht als Wissenschaft, sondern als Ideologien verstanden werden müssen, mit denen die letzte Voraussetzung - die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung soll nicht verändert werden - dogmatisiert wird.

Aus der Sicht eines moralphilosophischen Kritizismus - d.h. einer Auseinandersetzung um alternative Vorstellungen zur gerechten Steuerlastverteilung - kann die letzte Voraussetzung eines Konzepts, das einen Wahrheitsanspruch für eine Nichtveränderung der bestehenden Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung beinhaltet, als die Aussage 'die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung i s t gerecht' interpretiert werden. Dies ergibt sich aus dem Wahrheitsanspruch für e i n e Interpretation der gerechten Steuerlastverteilung, weil damit Alternativen als 'ungerecht' begriffen werden. Wenn im Rahmen eines moralphilosophischen Kritizismus ethische 'Hypothesen' vertreten werden, mit denen eine Realisierung einer 'gerechten' Einkommens- oder Wohlfahrtsverteilung an-

1) Vgl. 'Einführung und Problemstellung', B. Zur wissenschaftlichen Begründung ethischer Aussagen.

gestrebt wird, impliziert aus der Sicht dieser Konzepte eine Theorie, mit der ein Wahrheitsanspruch für eine Nichtveränderung der bestehenden Verteilung erhoben wird, die Annahme einer g e r e c h t e n Ausgangsverteilung.

Aber nicht nur im Kontext eines moralphilosophischen Kritizismus, sondern auch vom Standpunkt des Wertfreiheitspostulats, mit dem eine Auseinandersetzung um eine 'gerechte' Steuerlastverteilung dem politischen Willensbildungsprozeß überlassen wird, impliziert die Dogmatisierung dieser letzten Voraussetzung hinsichtlich ihrer sozialen Funktion in diesem Willensbildungsprozeß, daß die Aussage - die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich' - als 'gerecht' interpretiert werden kann.

Diese Überlegungen haben für die Interpretation der letzten Voraussetzung im Zusammenhang mit der Philosophie Hobbes', daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung 'natürlich' ist, folgende Bedeutung: Die soziale Funktion der Dogmatisierung dieser Aussage, die Hobbes im Rekurs auf die Natur des Menschen gewinnt, liegt darin, daß im Staat etische Ziele nicht verfolgt werden sollen. Da wir aber niemals Gewißheit erlangen, welche Ziele und Neigungen der Natur des Menschen entsprechen, ist auch nicht auszuschließen, daß ethische Ziele erkannt und realisiert werden können. Vom Standpunkt einer Auseinandersetzung um eine ethisch befriedigende Steuerlastverteilung kann daher die letzte Voraussetzung eines naturrechtlichen Konzepts, das einen Wahrheitsanspruch für eine Nichtveränderung der bestehenden Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung erhebt, als 'gerecht' interpretiert werden.

In diesem Zusammenhang soll auf Myrdals Interpretation, daß Mills Verwendung der Gleichheitsmaxime implizit die Annahme einer gerechten Einkommensverteilung zugrunde liegt, nochmals eingegangen werden. Wir hatten bereits festgestellt, daß Myrdals Aussage im Kontext

einer Verwendung der Gleichheitsmaxime zur Verteilung der bestehenden Einkommens- und Vermögensverteilung gesehen werden muß.¹⁾ Vor dem Hintergrund unserer obigen Überlegungen erscheint diese Interpretation als zwingend.

An dieser Stelle kann daher festgehalten werden, daß die letzte Voraussetzung von ihren naturrechtlichen Grundlagen her als 'natürlich' und im Zusammenhang mit ihrer sozialen Verwendung oder aus der Sicht eines 'hypothetischen' Konzepts im Kontext eines moral-philosophischen Kritizismus, mit dem eine Realisierung einer ethischen Norm angestrebt wird, als 'gerecht' interpretiert werden kann.

Abschließend soll noch ergänzt werden, daß im englischen Liberalismus der Freiheitsgedanke eine dominierende Rolle spielt.²⁾ Dabei wird Wirtschaftsfreiheit als etwas 'Natürliches' begriffen und daraus die Schlußfolgerung gezogen, daß es Aufgabe des 'gerecht' handelnden Staates sei, diesen 'natürlichen' Zustand nicht zu ändern. Aber auch dieser Gedankengang kann nur als Dogmatisierung einer letzten Voraussetzung und damit als Ideologie begriffen werden, die den Interessen derjenigen dient, die von einem gleichmäßigen Eingriff des Staates in die marktwirtschaftlichen Beziehungen - im Vergleich zu einem ungleichmäßigen Eingriff - profitieren.

Nachdem die denkbaren und die im naturrechtlichen Denken verankerten letzten Voraussetzungen aufgezeigt und ihr ideologischer Charakter erkennbar geworden ist,

1) Vgl. hierzu unsere Ausführungen zur Steuertheorie J. S. Mills (D, I).

2) Vgl. H. Rommen, Die ewige Wiederkehr des Naturrechts, 2. Aufl., München 1936, S. 76 ff.; vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 101-134; vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 85 f., 202 ff.; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. 2, a.a.O., S. 246-248 und zu den philosophischen Grundlagen des Liberalismus, insbesondere der Philosophie Lockes, S. 189 ff.

soll dieser im folgenden näher untersucht werden. Dies erfordert, die einzelnen Konzepte zur Steuerlastverteilung und ihre materielle Uminterpretation - dies gilt insbesondere für den Leerformelbereich der Opfertheorien - im Kontext der politisch-sozialen Entwicklung näher zu analysieren. In diesem Zusammenhang ist nur die Interpretation der letzten Voraussetzung, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung 'gerecht' ist, von Bedeutung, da unsere Fragestellung die soziale Funktion der Steuertheorie zum Inhalt hat.

E. Die soziale Funktion der englischen Steuertheorie

I. Vorbemerkung

Die folgende Analyse beschränkt sich auf die wesentlichen Aspekte, wobei vorwiegend auf die Untersuchungen Manns¹⁾ zurückgegriffen wird. Dabei kommt, neben der sozialen Funktion der Äquivalenztheorie, vor allem der Durchsetzung und Veränderung der Einkommensteuer eine erhebliche Bedeutung zu, denn diese ist mit dem Konzept der Opfergleichheit verknüpft.

In der Literatur wird im Zusammenhang mit der Einkommensteuer, insbesondere deren Verteilungswirkung, häufig allgemein-prinzipiell argumentiert, d.h. es wird unterstellt, daß die Wirkungen der Einkommensteuer mit denen des Steuersystems identisch sind.²⁾ Diese Betrachtungsweise dürfte darauf zurückzuführen sein, daß zum einen der Einkommensteuer im Rahmen des Steuersystems ein relativ starkes Gewicht zukommt und sie für eine progressive Lastverteilung besonders geeignet

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O.

2) Vgl. F. Neumark, Grundsätze ..., a.a.O., S. 174.

erscheint und daß zum anderen im Kontext mit der Einkommensteuer der Alleinsteuergedanke vertreten wird.¹⁾

In unseren Überlegungen zur sozialen Funktion der englischen Steuertheorie werden auch wir die Verteilungswirkungen der Einkommensteuer mit denen des Steuersystems identifizieren. Dies erscheint zulässig, denn wenn in der Literatur zwischen den Verteilungseffekten der Einkommensteuer und denen des Steuersystems nicht unterschieden wird, kann davon ausgegangen werden, daß die für die Einkommensteuer angestrebte Lastverteilung auch für das Steuersystem gelten soll.

II. Die Äquivalenztheorie

Zunächst soll auf die soziale Funktion der Äquivalenztheorie des 17. Jahrhunderts eingegangen werden, die im Zusammenhang mit der Entstehung der Naturrechtsphilosophie näher deutlich wird.

Die Philosophie des Naturrechts ist als Gegenbewegung zum Zeitalter des Absolutismus zu begreifen. Abgestoßen von willkürlichen Staatseingriffen und Korruption, geistigen, politischen und religiösen Spaltungen in Europa, getragen von einem neuen wissenschaftlichen Bewußtsein, glaubte man, eine sichere Orientierung an den der Naturordnung entsprechenden und daher unveränderlichen, allgemeingültigen Maximen zu finden.²⁾

Die Entwicklung naturrechtlicher Steuerideen erfolgte in England vor dem Hintergrund der Verbindung zwischen dem Naturrecht und dem politischen und wirtschaftli-

1) Vgl. F.K. Mann, 'Steuerpolitische Ideale a.a.O., S. 249 ff.

2) Vgl. ebd., S. ...

chen Individualismus.¹⁾ Dabei kommt insbesondere der Interpretation der Wirtschaftsfreiheit als verbindlichem Naturgesetz die soziale Funktion zu, die Interessen des Bürgertums als tragender Schicht der marktwirtschaftlichen Produktionsweise gegenüber dem Absolutismus durchzusetzen.²⁾ In diesem Zusammenhang ist im 17. Jahrhundert die Assekuranztheorie der Besteuerung von Bedeutung, denn sie wird zum Schrittmarker des politischen Individualismus.³⁾ Es entspricht der Interessenlage des aufsteigenden Bürgertums, staatliche Eingriffe an der Maxime von Leistung und Gegenleistung zu orientieren.⁴⁾ Damit ist vom individualistischen Standpunkt aus die Möglichkeit gegeben, 'gerechte' von 'ungerechten' Steuern zu unterscheiden und damit staatliche Eingriffe, die nicht der Interessenlage des Bürgertums entsprechen, als 'ungerecht' zu kennzeichnen. Die Forderung nach Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung erhält durch die Assekuranztheorie eine wesentlich verstärkte Resonanz und dient als politisches Instrument, Privilegien des Adels und der Geistlichkeit abzubauen.⁵⁾

Wenn auch in der weiteren Entwicklung Äquivalenztheoretischer Steuerprinzipien explizit auf die naturrechtliche Argumentation verzichtet wird,⁶⁾ bleibt doch die soziale Funktion dieser Konzepte zur Steuerlastverteilung bestehen. Anfangs dienen sie der Durchsetzung der neuen Produktionsweise gegenüber dem Absolutismus und später der Abwehr von staatlichen Eingriffen, die die Produktion negativ beeinflussen könnten.

1) Vgl. F.K.Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 85.

2) Vgl. ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 109.

4) Vgl. ebd., S. 104-107.

5) Vgl. ebd., S. 110-112.

6) Vgl. ebd., S. 202.

III. Die Einkommensteuer aus der Sicht der klassischen Nationalökonomie

Um die Ablösung des Äquivalenzprinzips durch das Konzept der Opfergleichheit und den damit verknüpften Übergang zur Einkommensteuer transparent werden zu lassen, erscheint es notwendig, auf die steuertheoretischen Vorstellungen der klassischen Nationalökonomien und deren soziale Funktion kurz einzugehen.

Zu Beginn des liberalen Zeitalters wird auf sozial-ethische und philosophische Begründungen der Steuerlastverteilung verzichtet.¹⁾ Der politische Liberalismus sieht den Staat im wesentlichen als Übel an, dessen Aktivität zu minimieren sei.²⁾ Wenn Staatseingriffe nicht zu vermeiden sind, sollten sie so ausgestaltet sein, daß die privaten Wirtschaftsbeziehungen nicht gestört werden. Die klassische Nationalökonomie liefert die theoretischen Begründungen mit der Äquivalenztheorie der Besteuerung und den Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips, die auf Äquivalenztheoretischen Analogien basieren. Dabei wird auf die naturrechtliche Begründung des 17. Jahrhunderts verzichtet. Die steuertheoretischen Maximen des 17. Jahrhunderts werden nach Mann durch den Liberalismus nur übernommen, da sie in hervorragender Weise geeignet sind, sowohl den Steuerdruck des Absolutismus zu bekämpfen als auch die Aktivität des Staates einzuengen.³⁾

Dem Einkommensteuergedanken treten die klassischen Nationalökonomien mit offener Feindschaft entgegen.⁴⁾ Ricardo bezeichnet sie als verhaßte Maßnahme, da je-

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 202.

2) Vgl. ebd., S. 203.

3) Vgl. ebd., S. 220.

4) Der "liberalen Ideologie (widerspricht) ... jegliches Eindringen des Staates in die persönliche Sphäre des Steuerpflichtigen." (W. Ehrlicher, Wandlung der Steuerordnungen, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 27 (1968), S. 58.)

dermanns Angelegenheiten erforscht werden müßten.¹⁾ Smith sieht die politische Freiheit durch eine Einsicht in die Privatsphäre zerstört.²⁾ Bentham begreift sie als willkürlich und preist die Überlegenheit indirekter Abgaben.³⁾

Politiker, die sich zur klassischen Schule bekennen, mußten daher die Einführung einer allgemeinen Einkommensteuer als Verstoß gegen einen der wichtigsten Grundsätze ihrer Lehre betrachten.⁴⁾ Für die soziale Funktion opfertheoretischer Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips ist nun von erheblicher Bedeutung, welche Faktoren in England zur politischen Durchsetzung der Einkommensteuer führten.

1) Vgl. D. Ricardo, Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung, 2. Aufl., aus dem Englischen übersetzt von H. Waentig nach der 3. Auflage von 1821, in: Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, Bd. 5, Jena 1921, S. 154.

2) Vgl. A. Smith, Wealth of Nations, a.a.O., Book V., Chap. II, Art. II.

3) Vgl. J. Bentham, A Manual of Political Economy, in: The Works of Jeremy Bentham, published under the superintendence of John Bowring, Vol. 3, New York 1962, Chap. V., §§ 1 f.

Dort schreibt Bentham: "To a direct tax, each man pays what the imposer of the tax pleases; and the vexation attendant upon its collection embraces every man who pays it." (Ebd., § 2.)

4) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 229.

IV. Zur Durchsetzung und Änderung der Einkommensteuer in England

Mann hat die Durchsetzung der Einkommensteuer in England einer eingehenden Untersuchung unterzogen. Die wesentlichen Aspekte dieser Analyse¹⁾ können wie folgt zusammengefaßt werden:

Mit seiner berühmten Budgetrede vom 11. März 1842 verfolgt Robert Peel, ein Tory, das Ziel, das chronische Defizit im Staatshaushalt zu reduzieren. Sein Vorschlag enthält zwei Maßnahmen: Eine Senkung der Zölle und Akzisen, um langfristig den Verbrauch zu stimulieren und damit die Staatseinnahmen zu erhöhen, und die Einführung einer Einkommensteuer, um den kurzfristig auftretenden Einnahmeausfall und das bereits vorhandene Staatsdefizit vorübergehend aus einer sicheren Einnahmequelle, die als Notbehelf für eine Übergangszeit von drei bis fünf Jahre gedacht ist, zu finanzieren. Bei der Opposition, den Whigs, die als Träger klassischen Gedankengutes gelten, stößt die Einkommensteuer auf starke Ablehnung. Sie wird als unfaire, ungleichmäßige und verhaßte Steuer gebrandmarkt. Die Einwände sind vor allem von der Befürchtung getragen, die Kapitalbildung könnte negativ beeinflusst werden. Im Parlament setzen sich die Tories gegen die Liberalen, die Whigs, durch. Dabei stellen sie die Einkommensteuer jedoch keineswegs als ideale Steuer, sondern lediglich als Notbehelf zur Finanzierung des Staatsdefizits dar.

1845 stimmen die Liberalen einer dreijährigen Verlängerung des ersten Provisoriums zu. Robert Peel muß sie jedoch mit umfassenden Zoll- und Steuersenkungen erkaufen. Die bekannten Einwände der Liberalen gegen die Einkommensteuer - Ungleichheit, Inquisition, Betrug - werden dabei jedoch wiederholt. Als die Liberalen später selbst die Regierung bilden und die Einkommensteuer um fünf Jahre verlängern und ihren Steuersatz erhöhen, bedeutet dies keine Abkehr von den Einwänden gegen die Einkommensteuer, sondern entspricht machtpolitischen Überlegungen. Will England in Europa, das von revolutionären Erschütterungen heimgesucht ist, seine Vormachtsstellung behaupten, so muß das Haushaltsgleichgewicht erhalten bleiben. Die liberale Doktrin, gegen die Einkommensteuer gerichtet, bleibt jedoch unversehrt erhalten. Dabei wird die Einkommensteuer weiterhin mit Vokabeln wie 'ungerecht', 'unaufrichtig', 'hinterhältig' und 'göttliche Strafe' belegt.

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 230-238.

In der weiteren Entwicklung bereiten die Finanzpolitiker Pläne vor, die verhaßte Steuer abzuschaffen. 1853 legt Gladstone einen Plan vor, der eine stufenweise Senkung der Einkommensteuer vorsieht, um sie nach sieben Jahren, 1860, endgültig zu beseitigen. Andererseits schildert er ihre fiskalischen Vorzüge, insbesondere ihre Aufkommenselastizität, die die Finanzierung des Krieges ermöglicht. Der Steuertarif der Einkommensteuer wird zwar gesenkt, ihre Abschaffung jedoch vertagt, da der Krimkrieg, der 1854 ausbricht, die relativ elastische Finanzierungsquelle unentbehrlich macht.

Vor den Parlamentswahlen von 1874 verspricht Gladstone, die verhaßte Steuer nun endgültig abzuschaffen. Das neue konservative Kabinett unter Disraeli setzt sich jedoch - wenn auch nicht öffentlich - für die Beibehaltung der Einkommensteuer ein. Die Entscheidung, die Einkommensteuer abzuschaffen, wird wegen ihrer Schwierigkeit vertagt; lediglich der Einkommensteuertarif wird gesenkt. Eine Gelegenheit zur Abschaffung der Einkommensteuer kehrte niemals wieder.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß die Einkommensteuer in England aus fiskalischen Gründen und gegen den Widerstand der Liberalen durchgesetzt wurde. Diese Entwicklung wurde nicht von finanztheoretischen Prinzipien der Steuerlastverteilung unterstützt. Im Gegenteil, die klassischen Ideen haben einen erheblichen Beitrag geliefert, die Durchsetzung der Einkommensteuer zu verzögern.

Obwohl die Einkommensteuer als verhaßte Steuer galt, wird sie in der weiteren Entwicklung akzeptiert und als Steuerideal in die liberale Ideologie integriert. Der Rechtfertigung folgt die Verherrlichung: Die Einkommensteuer wird als integraler Bestandteil liberalen Denkens gefeiert; das Ideal einer einzigen Einkommensteuer, der Alleinsteuergedanke des 17. und 18. Jahrhunderts, der dem naturrechtlichen Gedankengut entstammt, lebt wieder auf.¹⁾ Dabei wird die Einkommensteuer als Konsequenz des klassischen Wirtschafts-ideals hingestellt, da sie die unvermeidbaren Störungen der Produktion, die durch eine Steuer auftreten, minimiere.²⁾

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 238 ff.

2) Vgl. ebd., S. 244.

Nachdem die Einkommensteuer durchgesetzt ist, besteht der Beitrag der englischen Finanztheoretiker darin, diese von den Klassikern bekämpfte Steuer als ethisches Postulat zu rechtfertigen.¹⁾ Hierin ist die ideologische Funktion der Edinburger Regel und opfertheoretischer Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips zu sehen, wie sie insbesondere von J.S. Mill vorgenommen wird.

Sowohl mit der Edinburger Regel als auch mit der opfertheoretischen Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips durch J.S. Mill wird ausschließlich eine proportionale Einkommensteuer²⁾ gerechtfertigt. Eine progressive Einkommensteuer muß damit gleichzeitig als ungerecht gelten, was insbesondere J.S. Mill mit ihrer Charakterisierung als eine "mild form of robbery" und "a penalty on people for having worked harder" deutlich zum Ausdruck bringt.³⁾ Damit besteht die politische Funktion dieser Konzepte zur Steuerlastverteilung nicht nur in einer ethischen Rechtfertigung der proportionalen Einkommensteuer, die aus fiskalischen Gründen eingeführt wurde, sondern gleichzeitig in einer Abwehr eines progressiven Tarifverlaufs.

Die liberalen Politiker - unterstützt durch theoretische Argumente, wie die Edinburger Regel und Mills opfertheoretische Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips - hatten zwar die Einkommensteuer in ihr System integriert, jedoch galt dies nur unter der Voraussetzung eines proportionalen Tarifverlaufs.⁴⁾

"Ein ... Sturmwind der Entrüstung ging ... durch das finanzliberale Lager",⁵⁾ als die Forderung nach einem

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 246.

2) Dabei ist zu berücksichtigen, daß J.S. Mill als Steuerbemessungsgrundlage den Konsum verwendet (vgl. unsere vorangegangenen Ausführungen über die Steuereitheorie J.S. Mills).

3) J.S. Mill, Principles of Political Economy, a.a.O., Book V, Chap. 2, § 3 incl. Fußnote.

4) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 262.

5) Vgl. ebenda.

progressiven Tarifverlauf erhoben wurde. In diesem Prozeß der Auseinandersetzung um eine progressive Einkommensteuer kommt opfertheoretischen Interpretationen des Leistungsfähigkeitsprinzips die politische Funktion zu, einen derartigen Tarifverlauf als ungerecht zu kennzeichnen. Diese Ideologie konnte aber nicht verhindern, daß die progressive Einkommensteuer eingeführt wurde.¹⁾ Mit diesem Tarifverlauf wird eine Veränderung der bestehenden Einkommensverteilung angestrebt.²⁾ Seine Durchsetzung erfolgte mit Hilfe des Drucks breiter Bevölkerungsschichten, die zunehmend an der politischen Macht partizipieren.³⁾

Nachdem die progressive Einkommensteuer Realität geworden ist, erfolgt wiederum eine Aussöhnung der Liberalen mit einer Wirklichkeit, die ihrem Denksystem widerspricht und deren Realisierung in der Vergangenheit von ihnen vehement bekämpft wurde. Die progressive Einkommensteuer wird als Ideal in die liberale Ideologie integriert.⁴⁾ Wiederum liefern Finanztheoretiker die entsprechenden Argumente. Der theoretisch mögliche Interpretationsspielraum der Einkommens-Nutzen-Kurve bietet die Möglichkeit, einen in Richtung Nivellierung wirkenden Eingriff in die Einkommensverteilung als neutralen Eingriff in die Wohlfahrtsverteilung zu interpretieren.⁵⁾

1) Vgl. F.K. Mann, Steuerpolitische Ideale, a.a.O., S. 263, 271 f.

2) Vgl. ebd., S. 315.

3) Vgl. ebd., S. 271 f.

4) Vgl. ebd., S. 272. E.R.A. Seligman zeigt unterschiedliche Rechtfertigungsversuche der Steuerprogression auf. (Vgl. E.R.A. Seligman, Progressive Taxation in Theory and Practice, a.a.O., S. 204 ff., insbes. S. 256-262, 290 ff.)

5) Die Rechtfertigung der Progression mit Hilfe der Opfertheorien ist nur eine von unterschiedlichen Rechtfertigungsversuchen. Er stellt aber den Versuch dar, der der liberalen Ideologie am besten entspricht. Zu verschiedenen Rechtfertigungsversuchen der Steuerprogression siehe K. Schmidt, Die Steuerprogression, Tübingen, Basel 1960.

Dieser Vorgang kann nur aus der politisch-sozialen Entwicklung heraus verstanden werden: dem Wunsch, die machtpolitisch veränderte Realität in das liberale Denksystem zu integrieren. Diesem Bedürfnis konnte die Theorie mit Hilfe des Nutzenkonzepts nachkommen. Eisenstein ist der Ansicht, daß der dominierende Zweck der Progression, ökonomische Unterschiede zu reduzieren, von den Liberalen nicht zugegeben werden kann, da sie sich als Neutralisten fühlen.¹⁾ Sie benötigen daher ein Konzept, das eine verändernd wirkende Steuerlastverteilung als Gleichbehandlung interpretiert.²⁾

In der weiteren historischen Entwicklung wird die von Mill implizit verwandte Annahme über eine gerechte Einkommens- und Vermögensverteilung von englischen bzw. dem englischen Denken nahestehenden Theoretikern explizit als notwendige Voraussetzung anerkannt. Zuerst Sidgwick,³⁾ später Wicksell,⁴⁾ Lindahl⁵⁾ und in

1) Vgl. L. Eisenstein, *The Ideologies of Taxation*, New York 1961, S. 29 f.

2) Vgl. ebd., S. 30.

3) Vgl. H. Sidgwick, *The Principles of Political Economy*, a.a.O., Chap. VIII, § 7.

4) "Gerechtigkeit der Besteuerung hat offenbar Gerechtigkeit der bestehenden Vermögens- und Einkommensverteilung selbst zur stillschweigenden Voraussetzung; dies gilt, aus welchem Standpunkte immer die Frage beurteilt wird. Von Gleichheit zwischen Leistung und Gegenleistung kann sonst unmöglich gesprochen werden, und ebensowenig von Gleichheit der gebrachten Opfer" (K. Wicksell, *Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens*, Jena 1896, S. 143).

5) Vgl. E. Lindahl, *Die Gerechtigkeit der Besteuerung*, a.a.O., S. 99-143, insbes., S. 100-102.

So schreibt Lindahl: "Die Ansicht, dass die Besteuerung eine ungerechte Eigentumsverteilung modifizieren muss, um unseren ethischen Forderungen zu entsprechen, besteht von alters her, ist aber erst durch die moderne sozialpolitische Richtung in der Finanztheorie einer allgemeineren Diskussion unterzogen worden". "Der 'Nebenzweck', den die Besteuerung beim Ausgleich der bestehenden ökonomischen Ungerechtigkeiten verfolgt, ist offenbar nicht ein für die finanzielle Besteuerung unwichtiges Moment, sondern seine Erreichung ist in der Tat eine notwendige Bedingung für eine befriedigende Lösung des ganzen Steuerproblems". (ebd., S. 100)

neuerer Zeit insbesondere Musgrave¹⁾ haben deutlich gemacht, daß die Opfertheorien nur auf den hypothetischen Zustand einer gerechten Einkommensverteilung anzuwenden sind.

Auch die Subjektivierung der Bemessungsgrundlage, der Opferfähigkeit, ist einem Wandel unterworfen. Der Katalog subjektiver Faktoren, wie Familie, Familiengröße, Alter, Krankheit und sonstige Merkmale, wird im Laufe der Entwicklung immer mehr erweitert.²⁾ Mann bezeichnet ihn als Komplex sozialer Rücksichten.³⁾ Auch hier eröffnet der Leerformelbereich der Opfertheorien die Möglichkeit, sozialpolitisch motivierte und a-neutral wirkende Eingriffe in die Einkommensverteilung in das nutzentheoretische Neutralitätskonzept zu integrieren.

In unseren vorangegangenen Ausführungen wurde die ideologische Funktion sichtbar, die der Interpretation des Leerformelbereichs der Opfertheorien zukommt. Daher kann abschließend eine Antwort auf die Frage gegeben werden, inwiefern mit dem Wechsel vom Einkommens- zum Nutzenkonzept in der englischen Steuertheorie die naturrechtlich begründete letzte Voraussetzung verlassen wird. Wie oben dargelegt, wird insbesondere mit dem Übergang von der proportionalen zur progressiven Einkommensteuer eine Korrektur der Einkommensverteilung angestrebt. Wenn diese Politik nachträglich mit Hilfe des Nutzenkonzepts in einen Neutralitätseingriff uminterpretiert wird, so kann dies nicht darüber hinwegtäuschen, daß dieser Eingriff nicht mehr als logischer Wahrheitstransfer aus der naturrechtlich legitimierten Voraussetzung, daß die marktwirtschaftlich determinierte Verteilung 'natürlich' ist, begriffen werden kann. Mit diesem Verlassen der letz-

1) Vgl. R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 56, siehe auch S. 52 und S. 69.

2) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 130.

3) Vgl. ebd., S. 305 ff.

ten Voraussetzung entfällt auch die Basis der Opferkonzepte aus naturrechtlicher Sicht.

Unsere Überlegungen zur sozialen Funktion der englischen Steuertheorie - im Kontext der Durchsetzung und Änderung der Einkommensteuer - können wie folgt zusammengefaßt werden. Fiskalische Gründe führten zur Einführung der proportionalen Einkommensteuer, macht- und sozialpolitische Faktoren zur Durchsetzung des progressiven Tarifverlaufs und überwiegend sozialpolitische Gründe zur zunehmenden Subjektivierung der Bemessungsgrundlage. In diesem Zusammenhang kommt der englischen Steuertheorie die ideologische Funktion zu, den jeweiligen status quo als einer ethischen Norm entsprechend zu rechtfertigen und gleichzeitig eine auf Veränderung abzielende Politik, die sich vom liberalen Ideal immer weiter entfernt, zu verhindern.

Wenn aber Änderungen der Steuerlastverteilung im historischen Verlauf auf fiskalische, macht- und sozialpolitische Gründe zurückzuführen sind, und diese Veränderungen als Interpretation einer ethischen Norm ausgegeben werden, handelt es sich hierbei vorwiegend um eine Ethisierung politischer Zielvorstellungen mit Hilfe der Steuertheorie. Eine ethische Dimension muß diesen Konzepten daher weitgehend abgesprochen werden. Diese wissenschaftliche Rationalisierung politischer Vorstellungen erfolgt zum einen mit der Dogmatisierung der letzten Voraussetzung, daß die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung 'gerecht' ist, und wird zum anderen durch den Leerformelbereich der Opfertheorien ermöglicht.

F. Schlußbemerkungen

Abschließend sollen noch einige Anmerkungen zur ideologischen Funktion der englischen Steuertheorie und zum Einfluß dieses Denkens auf die neuere deutsche Steuertheorie gemacht werden.

Wenn wir in unseren Überlegungen zu der Schlußfolgerung gelangen, daß der englischen Steuertheorie eine ideologische Funktion im Zusammenhang mit der Durchsetzung und Vermeidung eines Abweichens von liberalistischen Vorstellungen zukommt, so kann dies nicht zu der Aussage führen, daß sämtliche englische Steuertheoretiker als Ideologen zu bezeichnen sind, die bewußt Konzepte zur Steuerlastverteilung entwickeln, um den jeweiligen status quo zu rechtfertigen. Die ideologische Funktion eines steuertheoretischen Konzepts entsteht ja erst mit ihrer sozialen Verwendung und auf diese ist der Einfluß eines Wissenschaftlers begrenzt. Indem aber Wissenschaftler **d o g m a t i s c h e** Konzepte zur Steuerlastverteilung zur Verfügung stellen, mit denen 'wahre', 'gerechte' Steuerlastverteilungen von 'ungerechten' mit einem Objektivitätsanspruch unterschieden werden, sind sie auch für deren ideologische Verwendung verantwortlich, denn sie ermöglichen den Politikern, normative Zielvorstellungen als 'wissenschaftliche' und 'objektive' Tatsachen auszugeben. Dabei dürfte für die englische Steuertheorie charakteristisch sein, daß sie im historischen Verlauf die steuertheoretischen Konzepte entwickelt, die eine Ethisierung des jeweiligen status quo ermöglichen. Dieser Tatbestand kann als Beweis für die Seinsverbundenheit des Denkens¹⁾ herangezogen werden. Die Wissenschaft erscheint wesentlich beeinflusst vom sozialen Umfeld. Dabei tendieren die englischen Steuertheore-

1) Zur Seinsverbundenheit des Denkens vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 91-97 und die dort angegebene Literatur.

tiker, nachdem das marktwirtschaftliche Wirtschaftssystem gegen den Absolutismus durchgesetzt war, dahin, den jeweiligen status quo als ethisch zu begreifen bzw. ein Abweichen vom liberalistischen Ideal als Verletzung einer ethischen Norm aufzufassen. Aus dieser Sicht erscheint wissenschaftliches Denken als eine historische Kategorie.

Ehrlicher weist in seiner Untersuchung über die 'Wandlung der Steuerordnungen' darauf hin, daß der "Wandel der in den einzelnen Epochen als Hauptsteuern einzustufenden Steuern ... (sich) als fortlaufende Ablösung bestimmter belastungspolitischer Ideen und steuertechnischer Verfahren ... (darstellt), die ihrerseits wieder in den Veränderungen der gesellschaftspolitischen Vorstellungen und der ökonomisch-technischen Bedingungen begründet sind."²⁾

Damit wird deutlich, daß das sozio-ökonomische Umfeld die steuerpolitischen Ideen maßgeblich bestimmt. Da aber die Steuertheoretiker sich diesen Bedingungen nicht entziehen können und die in den einzelnen Epochen dominierenden Ideen von ihnen aufgegriffen, interpretiert und somit materiell beeinflußt werden, kann wissenschaftliches Denken als 'historische Kategorie' begriffen werden. Im Kontext unserer Analyse der deutschen Steuertheorie wird dieser Gesichtspunkt der Seinsverbundenheit des Denkens erneut zur Sprache kommen.

In der neueren deutschen, ethischen Steuertheorie scheint Haller insofern von der englischen Nationalökonomie beeinflußt, als er das Konzept des gleichen relativen Opfers übernimmt, während Neumark der englischen Denktradition nicht zugeordnet werden kann, da er explizit eine 'Wesenskonzepzion' vertritt.²⁾

1) W. Ehrlicher, Wandlung der Steuerordnungen, a.a.O., S. 51.

2) Zu Hallers und Neumarks Überlegungen über eine gerechte Steuerlastverteilung siehe "Einführung und Problemstellung" (C) der vorliegenden Untersuchung.

Haller¹⁾ hält zwar Musgraves²⁾ Auffassung, daß die Anwendung des gleichen relativen Opfers eine gerechte Einkommensverteilung voraussetzt, für "theoretisch richtig", lehnt aber diese Sicht vorwiegend aus praktischen Gründen ab.³⁾ Er interpretiert das Opferkonzept im Sinne eines Neutralitätseingriffs in die Wohlfahrtsverteilung. Eine redistributive Steuerpolitik könne dann zusätzlich mit dem Progressionsgrad bzw. einer Erhöhung des Progressionsgrades des Steuersystems angestrebt werden.⁴⁾

Weiterhin begründet Haller die Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips auch damit, daß die Politiker einen Maßstab benötigen, um einen redistributiv wirkenden Eingriff von einem Eingriff nach dem relativ gleichen Opfer unterscheiden zu können.⁵⁾ Hiermit wird deutlich, daß dem Konzept des gleichen relativen Opfers bei Haller eine Maßstabsfunktion zukommt.

Die Begründungsstruktur, die Hallers Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips zugrunde liegt, ist von der Begründungsstruktur, die für die englische Steuertheorie aufgezeigt wurde, völlig verschieden, denn sein Konzept impliziert nicht die letzte Voraussetzung - die bestehende Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung ist 'natürlich' oder 'gerecht' - die für die englische Steuertheorie von zentraler Bedeutung ist.

1) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 95.

2) Vgl. R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 56, siehe auch S. 52 und S. 90.

3) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 95; vgl. auch ders., Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 487.

4) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 97-102; vgl. auch ders., Probleme der progressiven Besteuerung, a.a.O., passim.

5) Vgl. H. Haller, Zur Diskussion ..., a.a.O., S. 489-492. Dort schreibt Haller: "Hat man das gleiche relative Opfer, wie es die Leistungsfähigkeitsbesteuerung verlangt, nicht als Vergleichsmaßstab, so wird das Maß der Umverteilung nicht erkennbar." (Ebd., S. 492, Fußnote 2).

Hallers Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips kann auch nicht als gleichmäßiger Eingriff in die Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung im Sinne eines ethischen Konzepts interpretiert werden, mit dem das fiskalische Ziel der Einnahmeerzielung - das von der redistributiven Lastverteilung getrennt betrachtet wird¹⁾ - gelöst wird. Denn die Anwendung des Konzepts eines gleichen relativen Opfers auf eine 'ungerechte' Ausgangsverteilung - von der Haller ausgeht, da er eine gewisse Redistribution befürwortet²⁾ - läßt keine ethische Dimension erkennen, weil Gleichmäßigkeit als ethisches Konzept erfordert, daß das 'gerechte' und nicht das 'ungerechte' Nutzenniveau um eine einheitliche Quote gekürzt wird. Daher ist in diesem Zusammenhang auch nur Musgraves, Lindahls und Wicksells Auffassung³⁾ vertretbar, daß die Anwendung des Opferkonzepts eine gerechte Ausgangsverteilung voraussetzt.

Aus unseren Überlegungen geht hervor, daß Hallers Verwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips nur als Maßstabskonzept - im Rahmen eines redistributiven Eingriffs - begriffen werden kann, dem zugleich eine Unterzielfunktion zukommt. Da die letzte Voraussetzung, die dem Konzept der relativen Opfergleichheit in der englischen Steuertheorie zugrunde liegt, von ihm nicht verwandt wird, kann es sich bei Haller nur um eine 'Wesenskonzepcion' handeln.⁴⁾ Seiner Behauptung, daß die Wissenschaft aufzeigen könne, was aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip folgt,⁵⁾ liegt daher implizit die Frage nach dem 'Wesen' der Leistungsfähigkeit

1) Vgl. H. Haller, Die Steuern, a.a.O., S. 89 ff., insbes., S. 97-102.

2) Vgl. ebd., S. 97-102.

Nach Haller kann der Wissenschaftler über das Ausmaß der Redistribution keine Aussagen machen, dies muß politisch entschieden werden (vgl. ebd., S. 97).

3) Vgl. R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 56, siehe auch S. 52 und 90; vgl. E. Lindahl, a.a.O., S. 100-102; vgl. K. Wicksell, a.a.O., S. 143.

4) Vgl. hierzu unsere Ausführungen im Ersten Teil unter §. III.: Zwischenergebnis ...

5) Vgl. unsere Ausführungen unter 'Einführung und Problemstellung' (C).

bzw. dem 'Wesen' des Maßstabes zur Beurteilung einer redistributiven Lastverteilung zugrunde. Diese Interpretation ist zwingend, denn ausschließlich die Existenz dieses 'Wesens' garantiert, daß das Leistungsfähigkeitsprinzip einen Inhalt hat.

Wird die Existenz eines 'Wesens' dieses 'Maßstabskonzepts', dem zugleich eine Zielfunktion zukommt, negiert, kann Hallers methodische Vorgehensweise nur als Projektion begriffen werden. Dabei werden in die Leerformel 'Leistungsfähigkeitsprinzip' bzw. in den Unbestimmtheitsbereich des Konzepts der relativen Opfergleichheit Entscheidungen projiziert, um sie aus dieser Leerformel als 'wissenschaftlich begründete' Aussagen 'abzuleiten'.

Aber selbst wenn die Existenz eines 'Wesens' der Leistungsfähigkeit im Hallerschen Sinne bejaht wird, führt seine Behauptung, daß er als Wissenschaftler aufzeigen könne, was aus diesem Prinzip resultiert,¹⁾ zu einer Dogmatisierung der so gewonnenen Aussagen zur 'gerechten' Steuerlastverteilung. Dabei kann es zu einer Behinderung einer redistributiven Steuerpolitik kommen, denn die Konkretisierung des 'gleichen relativen Opfers' beeinflusst den Spielraum für eine redistributive Steuerpolitik. Eine derartig soziale Funktion der Hallerschen Interpretation des Leistungsfähigkeitsprinzips liegt in der Beschränkung einer redistributiven Steuerpolitik auf Erhöhungen des Progressionsgrades der Einkommensteuer bzw. des Steuersystems. Damit wird eine Diskussion um die Frage ausgeschlossen, inwieweit auch bei der Abgrenzung der Opferfähigkeit - der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer - vertikale Verteilungseffekte berücksichtigt werden sollten.²⁾

1) Vgl. unsere Ausführungen unter 'Einführung und Problemstellung' (C).

2) In diesem Zusammenhang ist die Frage zu sehen, ob subjektive Faktoren, die das Bedürfnisbefriedigungsniveau einschränken, durch Abzüge von der Bemessungsgrundlage oder durch Abzüge von der Steuerschuld berücksichtigt werden sollen. Eine wissenschaftliche Antwort kann, da sie eine Wesenserkenntnis impliziert, auf diese Frage nicht gegeben werden.

Exkurs: Die Theorie vom kleinsten Gesamttopfer

Die Entwicklung der Theorie des 'minimum sacrifice' ist die Folge einer konsequenten Anwendung utilitaristischen Denkens. Dabei ist der Ausgangspunkt der Überlegungen nicht die ethische Kategorie 'Gerechtigkeit', sondern die utilitaristische Kategorie Nutzenmaximierung.¹⁾ Die Steuerlastverteilung soll aus dem höchsten ökonomischen Grundsatz direkt abgeleitet werden. Der Gedankengang kann folgendermaßen charakterisiert werden: Der Maximierung des Nutzens entspricht die Minimierung des Nutzenentgangs durch die Besteuerung.²⁾ Unter der Nebenbedingung fallender Grenznutzen bei steigendem Einkommen wird ein gegebenes Steuervolumen mit dem geringsten Nutzenentgang (= Gesamt-opfer) erhoben, wenn der marginale Nutzen sämtlicher zur Steuerzahlung herangezogenen Individuen gleich ist.³⁾

Marginale Opfergleichheit stellt also nur eine abgeleitete Bedingung dar, die sich aus der Zielsetzung

1) Edgeworth stimmt Nicholson zu, daß die Lehre vom 'minimum sacrifice' "seems more logical on the pure utilitarian theory; on grounds of formal justice the equality of sacrifice may be preferred (F.Y. Edgeworth, Papers Relating to Political Economy, Vol. III, London 1925, S. 233.) Vgl. auch R.A. Musgrave, Finanztheorie, a.a.O., S. 75.

2) Vgl. A.C. Pigou, A Study in Public Finance, a.a.O., S. 43; vgl. F.Y. Edgeworth, The Pure Theory of Taxation, in: ders., Papers Relating to Political Economy, Vol. II, London 1925, S. 101 ff.

3) Das 'minimum sacrifice' wird realisiert, wenn nur die höchsten Einkommen besteuert werden: "Other things being equal, the absorption of a pound from a rich man strikes at much less urgent wants, and, therefore, causes much less suffering and real sacrifice, than the absorption of a pound from a poor man. It follows that the aggregate amount of sacrifice involved in providing any given revenue would be at a minimum if the whole of the funds required were lopped off the few largest incomes enjoyed in the country". (F.Y. Edgeworth, Review, A.C. Pigou, The Economy and Finance of the War, in: F.Y. Edgeworth, Papers Relating to Political Economy, Vol. III, London 1925, S. 193).

Nutzenmaximierung und einer Nebenbedingung, der Bentham-schen Hypothese über den Verlauf der Einkommens-Nutzen-Kurve, ergibt. Dabei wird das Opferminimum auf die Gesamtheit bezogen. Die individualistische Sicht der Opfergleichheit - wie sie für das gleiche relative und gleiche absolute Opfer kennzeichnend ist - wird zugunsten einer gesamtgesellschaftlichen Zielsetzung aufgegeben. Diese Betrachtungsweise, die der individualistisch orientierten englischen Nationalökonomie fremd sein müßte, ist nur dadurch zu erklären, daß die Zielsetzung Nutzenmaximierung - die im marktwirtschaftlichen Bereich auf individualistischer Grundlage realisiert wird und über die Aggregation der Einzelnutzen zum Gesamtnutzen einer Gesellschaft führt - auf die Minimierung des Nutzenentgangs durch die Besteuerung übertragen wird, ohne daß einzelne Individuen und deren Nutzenentgang in die Betrachtung ausreichend einbezogen werden. Der Aggregation der Einzelnutzen müßte bei der Opferminimierung die Disaggregation der Zielfunktion auf einzelne Individuen gegenüberstehen, wenn die in den marktwirtschaftlichen Beziehungen realisierte individualistische Sicht beibehalten werden sollte. Dies wird aber unterlassen. Der individuelle Aspekt und damit die Bedeutung des Nutzenentgangs für das Individuum durch die Besteuerung wird in dieser Theorie vernachlässigt. Eine Minimierung des Nutzenentgangs durch die Besteuerung und eine individualistische Betrachtungsweise sind nicht miteinander vereinbar, was bereits in unseren Überlegungen zur Steuertheorie Mills deutlich wurde.

Das Konzept des 'minimum sacrifice' kann auch als 'kollektivistischer Utilitarismus' bezeichnet werden, da der Nutzen des Kollektivs höchstes Ziel ist.¹⁾ Myrdal spricht im Kontext einer solchen Betrachtungsweise daher zu Recht von einer "kommunistischen Fik-

1) Siehe hierzu Poppers Analyse der Staatsphilosophie Platons: K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 126 ff., insbes. S. 153, 193.

tion".¹⁾ Die Charakterisierung des Konzepts eines 'minimum sacrifice' als ethisch kann nur im Sinne einer totalitären Gerechtigkeit verstanden werden, da das als 'gerecht' bezeichnet wird, was den Nutzen des Kollektivs erhöht.²⁾

Die Theorie des 'minimum sacrifice' weist außerdem erhebliche Schwächen auf, da die obige Argumentation nur unter der Bedingung eines gegebenen Sozialprodukts gilt. Werden disincentive-Wirkungen der Besteuerung auf das Sozialprodukt berücksichtigt, so werden die Aussagen dieser Theorie unbestimmt.³⁾

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß das 'minimum sacrifice' von der Theorie zur Konkretisierung der Gleichheit - dem absoluten und relativen Opfer - streng zu unterscheiden ist. Der Unterschied besteht in der höchsten Norm - utilitaristische oder ethische Kategorie - an der ein Steuersystem zu orientieren ist.

1) G. Myrdal, a.a.O., S. 140; vgl. hierzu auch S. 135-149, 151, 168-170.

2) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 126-168, insbes. S. 153.

3) Vgl. G. Myrdal, a.a.O., S. 169.

In der neueren deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur hat D. Pohmer den Versuch unternommen, das 'minimum sacrifice' mit Rückwirkungen auf die Höhe des Sozialprodukts zu verbinden. Siehe D. Pohmer, Leistungsfähigkeitsprinzip und Einkommensverteilung, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, a.a.O., S. 135 ff.

Zweiter Teil

Überlegungen zur gerechten Steuerlastverteilung in der älteren deutschen Finanzwissenschaft und ihre theoretischen Implikationen

A. Vorbemerkung

Das Denken in der älteren deutschen Nationalökonomie in Hinsicht auf eine gerechte Steuerlastverteilung weist mit der englischen Steuertheorie kaum Gemeinsamkeiten auf. Dies scheint vor allem auf den 'deutschen Idealismus',¹⁾ insbesondere auf die Staatsphilosophie Hegels, zurückzuführen zu sein.

Es stellt sich die Frage, welche Steuertheorien bzw. welche Autoren behandelt werden sollen, um das für die deutsche Finanzwissenschaft charakteristische Denken in bezug auf eine gerechte Steuerlastverteilung transparent werden zu lassen. In diesem Zusammenhang ist von Bedeutung, daß zwischen 1925 und 1934 in der deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur eine Auseinandersetzung um die Frage geführt wurde, ob es Aufgabe der Finanzwissenschaft sei, Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen.²⁾ In

1) "Unter dem Begriff des deutschen Idealismus faßt man die dominante intellektuelle Bewegung Deutschlands von 1770 bis 1840 zusammen" (C.E. Bärsch, a.a.O., S. 132).

2) Diese Diskussion spiegelt sich im wesentlichen in folgenden Beiträgen:
A. Amonn, Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 123 (1925), S. 165 ff. (im folgenden zitiert als: A. Amonn, Zur Frage ...);
F.K. Mann, Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 124 (1926), S. 30 ff. (im folgenden zitiert als: F.K. Mann, Zur Frage ...); ders., Grundsätze ..., a.a.O.; ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O.; H. Teschemacher, a.a.O.; W. Vleugels, Über Wesen und Grenzen der finanzwirtschaftlichen Theorie, zugleich als Beitrag zur Würdigung von De Viti de Marcos "Grundlehren der Finanzwirtschaft, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. I (1933), S. 369 ff., H. Peter, a.a.O.

dieser Auseinandersetzung, die Koch¹⁾ als die 'große Gerechtigkeitsdiskussion' in der deutschen Finanzwissenschaft charakterisiert, wird die Verwendung 'der Gerechtigkeit' als Maxime der Steuerlastverteilung von Teschemacher, Peter und Vleugels befürwortet, während diese von Mann und Amonn abgelehnt wird. Gerloff²⁾ ist zwar nicht direkt an dieser Auseinandersetzung beteiligt, kann jedoch im Kontext dieser Diskussion gesehen werden, zumal er sich mit den Staatstheorien und Philosophien auseinandersetzt, die der deutschen Steuertheorie zugrunde liegen.

Die 'Gerechtigkeitsdiskussion' bietet sich für unsere Überlegungen als Untersuchungsgegenstand an, da sie als repräsentativ für das in der deutschen Finanzwissenschaft vorherrschende Denken hinsichtlich einer interindividuellen Steuerlastverteilung angesehen werden kann, wie es insbesondere in der Folge des Hegelismus anzutreffen ist. Dabei muß diese Diskussion vor dem Hintergrund der Werturteilsdebatte gesehen werden, die die wissenschaftliche Behandlung normativer Fragen zum Gegenstand hatte.

So weist Schmölders darauf hin, daß vor der Werturteilsdiskussion Ökonomen häufig unbekümmert zu politischen Tagesfragen Stellung nahmen, ohne die Legitimation ihres Handelns zu reflektieren.³⁾ Nach Mann galt die Verwendung 'der Gerechtigkeit' in der Besteuerung vor der 'Gerechtigkeitsdiskussion' als so selbstverständlich, daß ernsthaft begründete Widersprüche kaum erfolgten.⁴⁾

1) Siehe W. Koch, Das Verhältnis zwischen gesellschaftlicher und steuerlicher Gerechtigkeit bei Adolph Wagner, Finanzarchiv, N.F., Bd. 23 (1963/64), S. 36.

2) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O.; ders., Steuerwirtschaftslehre, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 1, hrsg. von W. Gerloff und F. Meisel, Tübingen 1926.

3) Vgl. G. Schmölders, Das Gerechtigkeitspostulat in der Besteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 23 (1963/64), S. 53 ff.

4) "Nur vereinzelte Stimmen haben einen ernsthaft begründeten Widerspruch gewagt" (F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 113). Mann verweist lediglich auf einen Artikel Amonn, der Gegenstand der 'Gerechtig-

Da erst mit der Werturteilsdebatte ein Problembewußtsein für die Möglichkeit bzw. Unmöglichkeit einer wissenschaftlichen Begründung ethischer Forderungen geschaffen wurde, bietet sich auch aus diesem Grund die 'Gerechtigkeitsdiskussion' als Untersuchungsgegenstand an. Ihre Analyse erscheint darüber hinaus auch deshalb als sinnvoll, weil nach der 'Gerechtigkeitsdiskussion' ethische Fragen in der Finanzwissenschaft lange Zeit kaum erörtert wurden.¹⁾

In den folgenden Ausführungen soll nun anhand der 'Gerechtigkeitsdiskussion' aufgezeigt werden, welche Begründungsstrukturen die Überlegungen der Autoren enthalten, die ethisch orientierte Aussagen zur Steuerlastverteilung befürworten. Weiterhin soll untersucht werden, welche theoretischen Implikationen den Alternativkonzeptionen derjenigen Autoren zugrunde liegen, die die Verwendung einer ethischen Norm als Maxime der Steuerlastverteilung ablehnen, denn auch diese Überlegungen geben Aufschluß über charakteristische Denkprozesse in der Finanzwissenschaft. Darüber hinaus kann in diesem Zusammenhang aufgezeigt werden, welche Konsequenzen aus der Werturteilsdiskussion für die Steuertheorie gezogen wurden.

Unsere Vorgehensweise wird sich von der im Ersten Teil dieser Untersuchung verwandten unterscheiden, denn im Gegensatz zur englischen Nationalökonomie, in der einige Entscheidungen zur Konkretisierung einer 'gerechten' Steuerlastverteilung vorgenommen werden,²⁾ ist für die Autoren der 'Gerechtigkeitsdiskussion', die eine ethi-

keitsdiskussion' ist und daher im folgenden behandelt wird (F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 113).

1) Nach Koch sind seit der 'Gerechtigkeitsdiskussion' ethische Fragen in der systematischen Finanzwissenschaft kaum erörtert worden (W. Koch, a.a.O., S. 36 f.). Koch machte diese Aussage 1963. Seit dieser Zeit haben aber insbesondere H. Haller (Die Steuern, a.a.O.) und F. Neumark (Grundsätze ..., a.a.O.) Untersuchungen zu dieser Problematik vorgelegt.

2) So bedeutet die Verwendung eines bestimmten Opferkonzepts, daß Entscheidungen für bestimmte Begriffe getroffen werden, denen mehr oder weniger feststehende Inhalte zugeordnet sind.

sche Norm als Maxime der Steuerlastverteilung als unabdingbar erachten, charakteristisch, daß ihre Begründungsverfahren derartige Entscheidungen nicht enthalten. Vielmehr erfolgt eine Begründung einzelner konkreter Aussagen zur Steuerlastverteilung in direktem Rekurs auf die Norm 'Gerechtigkeit' bzw. auf das Subjekt 'gerecht handelnder Staat'. Dabei ist von erheblicher Bedeutung, daß aus dieser Norm bzw. mit dem Subjekt 'Staat' im historischen Verlauf sich ändernde direktive Aussagen zur Steuerlastverteilung begründet werden. Daher erscheint es wenig sinnvoll, nach theoretischen Implikationen bestimmter, konkreter Aussagen zur Steuerlastverteilung zu fragen, sondern es erscheint zweckmäßig, die Struktur des Verfahrens zu untersuchen, mit dem unterschiedliche direktive Aussagen zur Steuerlastverteilung begründet werden.

- B. Zur Kontroverse um die 'Gerechtigkeit in der Besteuerung' in der deutschen finanzwissenschaftlichen Literatur zwischen 1925 und 1934
- I. Das ethisch handelnde Subjekt 'Staat'
1. H. Teschemacher über die Aufgabe der Finanzwissenschaft

In seinem Artikel "Ueber den traditionellen Problemkreis der deutschen Finanzwissenschaft" begründet H. Teschemacher, weshalb es Aufgabe der Finanzwissenschaft ist, Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen.¹⁾ Dieses Begründungsverfahren soll im folgenden näher aufgezeigt werden.

Teschemacher zeigt zu Beginn seiner Ausführungen die Bedeutung staatsrechtlicher und staatsphilosophischer Überlegungen für die zu behandelnde Fragestellung auf: Die traditionellen Problemkreise, mit denen sich die deutsche Finanzwissenschaft hauptsächlich beschäftigt hat, seien die Finanzwirtschaft und das Subjekt, das wirtschaftet, der "S t a a t".²⁾

Staatsrechtliche und staatsphilosophische Überlegungen nähmen daher in der deutschen Finanzwissenschaft breiten Raum ein, während angelsächsische Theoretiker nur wenige Worte zur Charakterisierung der Regierung benötigten.³⁾

"Das Zentrum aller Finanzwissenschaft ist der Staat; wie es überhaupt nützlich ist, daran zu erinnern, daß die wissenschaftliche Behandlung finanzieller Probleme vom Denken über den Staat ausgegangen ist."⁴⁾ Teschemacher charakterisiert den 'Staat' als ein Subjekt,⁵⁾ dem er "Individualität"⁶⁾ zuspricht. Danach ist der 'Staat' quasi

1) H. Teschemacher, a.a.O.

2) Ebd., S. 423; vgl. auch S. 438.

3) Vgl. ebd., S. 424 f.

4) Ebd., S. 423.

5) Vgl. ebd., passim, insbes. S. 423, 429 f.

6) Ebd., S. 429.

eine handelnde Person. Die Interpretation des Staates als handelndes Subjekt wird durch organische Analogien unterstrichen: Teschemacher spricht vom "Organismus des Staates",¹⁾ vom "Bau und Leben des staatlichen Körpers"²⁾ und vom Staat als "etwas organisch Bewußte(m)".³⁾

Aus dieser Sicht wird die Finanzwirtschaft des 'Staates' folgerichtig als Einzelwirtschaft⁴⁾ charakterisiert: "Im Zentrum der Finanzwissenschaft steht ... die eigene individuelle Wirtschaftsführung des Staates, der durchaus als Subjekt handelt."⁵⁾ Die Frage, wer denn dieses handelnde Subjekt 'Staat' sei, wird nicht näher erörtert; wohl aber, wo das Handeln dieses Subjekts sichtbar wird, nämlich im Recht. Teschemacher charakterisiert das "Recht als das Normensystem, in dem der Staat wie seine eigene Verfassung so auch seine Wirtschaft ... gestaltet."⁶⁾

Keinesfalls darf angenommen werden, daß der 'Staat' mit der Regierung oder dem Parlament identisch sein könnte. Dies wäre eine Vorstellung, die aus der Sicht der deutschen Staatsrechtslehre undenkbar ist.⁷⁾

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 430.

2) Ebd., S. 425.

3) Ebd., S. 438.

4) Vgl. ebd., S. 431, 439.

5) Ebd., S. 438.

6) Ebd., S. 440.

7) Die heutige gängige Interpretation des 'Staates' in der deutschen Staatsrechtslehre (vgl. C.E. Bärsch, Der Staatsbegriff in der neueren deutschen Staatslehre und seine theoretischen Implikationen, Berlin 1974, S. 14) soll an dieser Stelle vorweggenommen werden, obwohl die folgenden Überlegungen erst zeigen werden, was die zu behandelnden finanzwissenschaftlichen Autoren darunter verstehen. Nach Auskunft des Staatslexikons wird der "Begriff des S. als einer umfassenden Herrschaftsorganisation innerhalb der menschlichen Gesellschaft ... empirisch und kritisch durch historische Analyse und theologische Betrachtung solcher im Ablauf der Menschheitsgeschichte und besonders in der heutigen Zeit vorgefundenen Gebilde gewonnen, die üblicherweise im Sprachgebrauch als S. bezeichnet werden.

Regierung und Parlament werden in Teschemachers Überlegungen überhaupt nicht erwähnt, doch kommt ihre Einordnung implizit zum Ausdruck:

Wie "es die Eigenart der Rechtsordnung ist, daß sie ihre eigene Erzeugung regelt (Kelsen), so normiert sie auch die Organe, die über ihre Wirtschaft entscheiden; und alle Verfassungsgeschichte lehrt, wie die Bestimmung der finanzwirtschaftlich maßgebenden Instanzen und ihrer materiellen Befugnisse zugleich ein wesentlicher Teil allgemeiner Verfassungsgeschichte ist.")

Dabei stellt sich Gemeinsames heraus, daß der S. innerhalb der Gesellschaft ein organisierter Herrschaftsverband auf einem - jedenfalls in der Neuzeit - festumgrenzten Territorium ist, der wirkliche oder vermeintliche Gemeinschaftsinteressen der Verbandsangehörigen, das Gemeinwohl, zu realisieren, die Verbandsinteressen zu erhalten und zu stärken sucht und dazu den Primat gegenüber anderen organisierten Gemeinschaften innerhalb des gleichen Gebiets beansprucht." (Staatslexikon 6, Freiburg 1962, S. 520).

Juristisch bedeutet demgemäß S. die auf Dauer angelegte Verbindung der Menschen eines bestimmten Gebiets zu einer Einheit unter einer ursprünglichen, d.h. von keiner irdischen Macht abgeleiteten, umfassenden Herrschaftsgewalt zur Verwirklichung von Gemeinschaftszwecken. Da diese Einheit im Rechtsleben handelt und mit Rechten und Pflichten ausgestattet ist, besitzt der S. Rechtspersönlichkeit." (Staatslexikon, a.a.O., S. 522). Daraus ist zweierlei zu entnehmen:

1. Der 'Staat' ist nie allein identisch mit der Regierung und dem Parlament.
2. Ein mit 'Staat' bezeichnetes 'Etwas' besitzt 'ursprüngliche Herrschaftsgewalt', 'Souveränität'. Hierin besteht der politische Kern des Staatsbegriffs, an dem die Kritik aus der Sicht einer demokratischen Legitimation politischer Entscheidungen ansetzen muß.

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 433.

Hieraus können - in bezug auf eine Demokratie - folgende Überlegungen abgeleitet werden: In einer parlamentarischen Demokratie sind Regierung und Parlament Organe, die über die Finanzwirtschaft entscheiden. Wenn die Rechtsordnung die Organe selbst normiert, die über die Wirtschaft entscheiden und weiterhin berücksichtigt wird, daß im Recht das Handeln des Subjekts 'Staat' zum Ausdruck kommen soll, kann die Schlußfolgerung gezogen werden, daß Regierung und Parlament Organe des 'Staates' sind, die lediglich die Funktion haben, den Willen des Subjekts 'Staat' zum Ausdruck zu bringen. Gesetze wären demnach als Willensäußerungen des Subjekts 'Staat' aufzufassen. Hier werden bereits Widersprüche zum Gedanken der Demokratie sichtbar, die an dieser Stelle noch nicht näher behandelt werden sollen.

Die bisherigen Überlegungen können dahin gehend zusammengefaßt werden, daß der 'Staat' ein nicht näher bestimmtes handelndes Etwas ist, dem die Qualitäten einer Person zugeschrieben werden und dessen Handeln im Recht transparent wird. Dabei bleibt die Frage offen, wer das ethische Handeln des 'Staates' erkennt und wie es zu Rechtsnormen wird. Denn es ist nicht einsichtig, weshalb und wie Regierung und Parlament das gerechte Handeln des 'Staates' in Rechtsnormen - bei der vorliegenden Problematik in Steuergesetze - umsetzen sollten.

Wenn der 'Staat' als handelndes Subjekt begriffen wird, stellt sich die Frage, an welchen Maximen dieses Handeln orientiert ist bzw. sein soll. Teschemacher wendet sich gegen den staatsrechtlichen Positivismus - der die Maximen als beliebig ansieht¹⁾ - da er "aus lauter Positivität Recht nicht mehr von Gewalt scheiden könne, weil er das Recht vom Ethos loslöst."²⁾ Für Teschemacher ist es unabdingbar, daß der 'Staat' sein Handeln an ethischen Normen orientiert: Der 'Idee der Gerech-

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 45 f.

2) H. Teschemacher, a.a.O., S. 436.

tigkeit' als letztem Zweck und Ziel der Staatstätigkeit.¹⁾ Denn der Staat, "im Zentrum der gesellschaftlichen Lebensprozesse",²⁾ gestaltet "wie seine eigene Verfassung so auch seine Wirtschaft unter der Idee der Gerechtigkeit."³⁾

Teschemachers Überlegungen müssen vor dem Hintergrund der in der deutschen Staatsrechtslehre lang umstrittenen Frage gesehen werden, ob das Handeln des 'Staates' beliebig (Positivismus) oder an ethischen Normen zu orientieren sei.⁴⁾ Auch aus Teschemachers Ablehnung des staatsrechtlichen Positivismus folgt seine Bejahung ethischer Maximen.

Diese Überlegungen überträgt Teschemacher auf die Besteuerung. Das wirtschaftende Subjekt 'Staat' erziele seine Einnahmen durch eine Zwangsabgabe, die Steuer.⁵⁾ Dieser rechtlich normierte Eingriff stelle ein relatives Gewaltverhältnis zwischen den beiden Parteien 'Staat' und Individuum dar,⁶⁾ das "nachher das rein rechtliche Schuldverhältnis wird, das rein rechtliche Beziehungen zwischen dem Einzelnen und dem Staat statuiert (Blumenstein)."⁷⁾ Im Recht - in diesem Fall im Steuerrecht - soll nach Teschemacher das Ziel des handelnden Subjekts 'Staat', die Gerechtigkeit, zum Ausdruck kommen.⁸⁾

1) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

2) Ebd., S. 440.

3) Ebenda.

4) Vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 148 ff.

5) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 434 f.

6) Vgl. ebd., S. 435.

7) Ebenda.

8) Vgl. ebd., S. 438.

Teschemachers Sicht der Besteuerung kann wie folgt charakterisiert werden: Das Subjekt 'Staat', nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert, tritt in Beziehung zum Individuum. Diese Beziehung ist ein Gewaltverhältnis, das sich im Steuerrecht manifestiert und für das Individuum als Schuldverhältnis darstellt. Der 'Staat' handelt danach gegenüber dem Individuum souverän, mit ursprünglicher Herrschaftsgewalt ausgestattet, ohne jede Kontrolle durch das Individuum. Denn der 'Staat' als handelnde 'Person' ist nur der Gerechtigkeit verpflichtet. In der interindividuellen Steuerlastverteilung und damit in der Art des rechtlich normierten Eingriffs in die privatwirtschaftlichen Beziehungen wird 'die Gerechtigkeit' - das Ziel des handelnden Subjekts 'Staat' - wirksam und transparent. Denn wie oben aufgezeigt, wird das Handeln des 'Staates' in Rechtsnormen sichtbar. Durch das Recht wird quasi eine Beziehung zwischen zwei 'Personen' konstituiert: Dem gegenüber dem Individuum souverän handelnden 'Staat' steht das die Steuer schuldende Individuum gegenüber. Auch hier wird nicht ersichtlich, wer der 'Staat' denn sei und wie die abstrakte Beziehung zwischen 'Staat' und Individuum hergestellt wird.

Die theoretische Vorstellung, daß ein Subjekt 'Staat' existiere, dessen Handeln nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert ist, stellt die zentrale Annahme der Überlegungen Teschemachers dar. Denn hierauf gründet seine Überzeugung, daß es Aufgabe der Finanzwissenschaft ist, das "Wirken der Idee der Gerechtigkeit"¹⁾ aufzuzeigen²⁾ und eine "Annäherung der Meinungen über das Richtige herbeizuführen."³⁾

Damit gibt Teschemacher eine Antwort auf den bisher nicht ausreichend ersichtlichen Zusammenhang, wie das ethische Handeln des 'Staates' zu Rechtsnormen

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

2) Vgl. ebd., S. 436-441.

3) Ebd., S. 437.

wird. Die Finanzwissenschaft nimmt eine Mittlerfunktion zwischen dem ethisch handelnden Subjekt 'Staat' und den politischen Instanzen ein. Damit wird auch die oben behandelte Aufgabe von Regierung und Parlament näher deutlich: Ihnen kann lediglich die Funktion zukommen, den von der Finanzwissenschaft übermittelten Willen des ethisch handelnden Subjekts 'Staat' in Gesetze - in diesem Fall in Steuergesetze - zu fassen.

Teschemachers Gedankengebäude wird in der Auseinandersetzung mit verschiedenen Alternativkonzeptionen und kritischen Einwänden deutlicher, auf die im folgenden näher eingegangen werden soll. Dabei muß seine Argumentation vor dem Hintergrund der für die 'Gerechtigkeitsdiskussion' bedeutsamen Werturteilsdebatte gesehen werden. In diesem Kontext ist die von Max Weber vertretene Auffassung,¹⁾ daß es nicht möglich ist, die ethische Kategorie Gerechtigkeit mit Mitteln der Wissenschaft zu konkretisieren, von erheblicher Bedeutung. Denn Amonn²⁾ und Mann³⁾ ziehen aus dieser von ihnen akzeptierten Position die Schlußfolgerung, daß es nicht Aufgabe der Finanzwissenschaft sein könne; Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen.

In weiteren Überlegungen präzisiert Teschemacher die Annahme, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert. Er ist der Ansicht, daß zeitlich bedingte Gerechtigkeitsideale bestehen.⁴⁾ Daraus ist zu entnehmen, daß Gerechtigkeitsideale im Laufe der historischen Entwicklung Änderungen unterworfen sind, aber für bestimmte begrenzte Zeiträume Gültigkeit in Anspruch nehmen können.

1) Vgl. hierzu M. Weber, Die Objektivität sozialwissenschaftlicher und sozialpolitischer Erkenntnis, a.a.O., passim.

2) Vgl. A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 167.

3) Vgl. F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 32 ff.; vgl. ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 116.

3) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

Teschemacher verteidigt seine Auffassung gegenüber möglichen Kritikern, indem er betont, daß es

"Uebertreibung (ist), das Auseinandergehen der verschiedenen Interessen und Gruppen so stark zu betonen; gerade die wissenschaftliche Arbeit trägt ihrerseits dazu bei, die Annäherung der Meinungen über das Richtige herbeizuführen, gewiß in der Hauptsache durch rationales Abwägen und zweckmäßigen Ausgleich der Interessen, aber im letzten doch orientiert an ethischen Gerechtigkeitsideen, hinter denen die Grunderfordernisse menschlich geistigen Zusammenlebens stehen."¹⁾

Teschemachers Sicht von der politischen Funktion, die der Finanzwissenschaft zugedacht ist, kann wie folgt charakterisiert werden: Die Aufgabe der Finanzwissenschaft bestehe darin, ethische Überzeugungen und Interessen verschiedener Individuen und Gruppen so zu beeinflussen, daß 'das Richtige', das jeweils gültige 'zeitliche Gerechtigkeitsideal', in dem das ethische Handeln des Subjekts 'Staat' zum Ausdruck kommt, in Rechtsnormen - in diesem Fall in Steuergesetze - umgesetzt wird.

Die Wahrnehmung dieser Funktion setzt die Erkenntnis 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' durch die Finanzwissenschaft voraus. Teschemacher sieht einen Schlüssel der Erkenntnis im Studium der Geschichte:

"Alle politische Gestaltung aber ist Gestaltung in die Zukunft und muß notwendig auf g e s c h i c h t l i c h e r Grundlage aufbauen, wie auch das Verständnis des Gegenwärtigen nur auf Grund der Kenntnis des Gewordenen möglich ist. Daher ist die breite geschichtliche Masse in der deutschen Finanzwissenschaft im Kern berechtigt und doch auch hier wieder das leidige Auseinanderfließen in bloße historische Stoffmassen zu beklagen, die nicht genügend zur Erkenntnis der i n n e r e n Z u s a m m e n h ä n g e (Hervorhebung durch den Verfasser) ausgewertet (werden)"²⁾

Diesen Überlegungen Teschemachers ist zu entnehmen, daß die Erkenntnis des ethischen Handelns des 'Staates' bzw. 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' das Stu-

1) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

2) Ebd., S. 439.

dium der inneren Zusammenhänge der Geschichte voraussetzt.

Teschemacher diskutiert die Werturteilsproblematik vor dem Hintergrund des staatsrechtlichen Verständnisses der deutschen Staatsrechtslehre:

Wenn "in der heutigen Rechtswissenschaft als Reaktion gegen den Positivismus ... das Wirken der Idee der Gerechtigkeit ... (aufgezeigt wird), dann werden wir auch auf unserem Gebiet die Frage stellen dürfen, ob nicht die Reaktion gegen die 'Werte' und gegen die Ethik ... in der früheren deutschen Finanzwissenschaft gar zu sehr nach der anderen Seite ausgeschlagen ist, und ob wir nicht unter dem verspäteten Eindruck der sogenannten Werturteilsdiskussion ganz wesentliche Zusammenhänge der staatlichen Wirtschaft übersehen. Die Skepsis gegen solchen wertfreien Puritanismus dürfte abgesehen von allen erkenntniskritischen Zweifeln, die doch auch noch möglich sind (die überall und durchgängig wertende Art des menschlichen Geistes!) auch aus einem anderen Grunde berechtigt sein, geben denn wirklich die Versuche rein wirtschaftlicher Orientierung ein befriedigendes Kriterium? Kommt nicht bei allen ihren bisherigen Formulierungen und Ableitungen (etwa aus dem Prinzip des kleinsten Mittels bei E d g e w o r t h ...), der schließliche Verzicht auf die rein ökonomische Begründung ganz deutlich zutage und damit die Notwendigkeit, andere und d.h. im letzten doch wohl immer auch ethische Begründung irgendwie aus dem 'Gemeinwohl', den letzten Zwecken und Zielen, der Idee der Gerechtigkeit mit heranzuziehen?"¹⁾

Zu den Ausführungen Teschemachers ist folgendes anzumerken. Seine Überlegungen bewegen sich im Rahmen der Alternativen, die auch in der deutschen Staatsrechtslehre von Bedeutung waren.²⁾ Sowohl bei Teschemacher als auch in der deutschen Staatsrechtslehre wird von der Gewißheit ausgegangen, daß ein handelndes Subjekt 'Staat' existiert.³⁾ Umstritten ist lediglich die Orientierung staatlichen Handelns. Als Alternative

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 436 f.

2) Zu der Auseinandersetzung in der deutschen Staatsrechtslehre, die sich als Problem des Staatsbegriffs darstellt, vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., passim.

3) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 42 f.

zu einer ethischen Norm werden in der Staatsrechtslehre die Beliebigkeit der Normen (Positivismus), in der Finanzwissenschaft (nach Teschemacher) ökonomische Kategorien herangezogen. Teschemachers Aussage, daß ökonomische Begründungen immer auch ethische Begründungen enthalten bzw. notwendig machen, führt ihn folgerichtig zur Ablehnung dieser Ansätze.

Da Teschemacher jedoch lediglich die Alternative ökonomische Kategorie oder ethische Norm diskutiert, die Annahme eines handelnden Subjekts 'Staat' aber nicht in Zweifel zieht, bleiben seine Überlegungen unvollständig. Teschemachers Position ist verständlich, denn auch in der deutschen Staatsrechtslehre wird diese Annahme nicht bezweifelt, wenn auch unterschiedliche Begründungen für diese Annahme gegeben werden.¹⁾

Teschemachers wichtigstes Argument gegen die Ergebnisse der Werturteilsdiskussion - wesentliche Zusammenhänge würden übersehen, wenn nicht über das ethisch handelnde Subjekt 'Staat' nachgedacht würde - ist nur folgerichtig. Denn die Existenz und das Handeln dieses Subjekts, das sich in Rechtsnormen niederschlägt, stellt für ihn eine unumstößliche Wahrheit dar.²⁾

Deshalb muß Teschemacher glauben, daß die Finanzwissenschaft ihre Aufgabe verfehlen würde, wenn sie die Mittlerfunktion zwischen dem Subjekt 'Staat' und den politischen Instanzen nicht wahrnehmen würde. Diese Sicht der Werturteilsproblematik kommt insbesondere in den folgenden Aussagen Teschemachers zum Ausdruck:

In "der Notwendigkeit der Dinge" liegt der Zwang, "im unmittelbaren Anschluß an die theoretische Analyse auch zur Aufstellung von Prinzipien des praktisch politischen Eingriffs zu kommen ... und wir glauben nicht, daß solche Maximen politischen Handelns, wenn mit der

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 34-44, insbes. S. 42 f., 44.

2) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 440.

nötigen kritischen Vorsicht aufgestellt, Abirrungen vom Pfade strenger Wissenschaftlichkeit sind, sondern daß sie im Wesen dieser Art Wirtschaft, der zentralen Einzelwirtschaft ... gelegen sind.)

"Der traditionelle Problemkreis der deutschen Finanzwissenschaft (Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen, Anm. des Verfassers) findet seine methodische Rechtfertigung an der Aufgabe, die er zu bewältigen hat."²⁾

Die wissenschaftliche Position, daß ethische Normen nur über Werturteile konkretisiert werden können, wird für Teschemacher vor dem Hintergrund der staatsrechtlichen Annahme eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' relativ bedeutungslos. Dies scheint die wesentliche Ursache dafür zu sein, daß die Ergebnisse der Werturteilsdiskussion bei Teschemacher zu keinen Änderungen des Denkens über eine 'gerechte' Steuerlastverteilung führen.

Aus seinem staatsrechtlichen Verständnis kritisiert Teschemacher die individualistische Sicht der Staats-tätigkeit, wie sie Sax³⁾ vertritt, als "fast naiv", als einen "Standpunkt, der an sich einen schweren Rückschlag gegenüber den älteren deutschen Versuchen bedeutet und gerade auf dem staatswirtschaftlichen Gebiet so besonders unangemessen ist."⁴⁾

Da für Teschemacher in den finanzwirtschaftlichen Vorgängen lediglich das ethische Handeln des Subjekts 'Staat' zum Ausdruck kommen kann, müssen Handlungen einzelner Individuen als nicht autonom erklärt werden:

"das Gegeneinanderkämpfen der subjektiven Ueberlegungen, die gewiß in den Einzelnen und in engeren Gremien tief verborgen vor sich gehen, aber doch im objektiven Gegeneinander der redenden und handelnden Personen und Gruppen sich gleichsam verkörpern und in der Form des Kompromisses und der Einigung den objektiven, überpersönlichen 'Willen' des Staates bilden".⁵⁾

Diese Sicht individuellen Handelns entspricht der Philosophie Hegels. Nach Hegel werden "die menschli-

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 439.

2) Ebd., S. 441.

3) Siehe E. Sax, Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft, Wien 1887, passim, insbes. zur Besteuerung §§ 81 ff.

4) H. Teschemacher, a.a.O., S. 427.

5) Ebd., S. 427 f.

chen Tätigkeiten von den Leidenschaften und Trieben der Menschen motiviert, aber von der 'List der Vernunft' dennoch in den Dienst der Idee gestellt":¹⁾

"Das ist die List der Vernunft zu nennen, daß sie die Leidenschaften für sich wirken läßt".²⁾

Abschließend soll auf die Zielbeziehungen eingegangen werden, die nach Teschemacher zwischen einem zeitlichen Gerechtigkeitsideal, der fiskalischen Zielsetzung und den Wirkungen der Besteuerung auf das ökonomische System bestehen. Zu möglichen Zielkonflikten bemerkt Teschemacher:

Die "rechtliche Regelung wird doppelt notwendig und muß doppelt genau sein, weil der staatliche Eingriff in die Sphäre der Einzelnen im eigenen Interesse des Staates als Fiskus erfolgt, so daß Konflikte in der Rolle des Staates als mit wirtschaftlichem Eigeninteresse beteiligter Partei und als am 'Gemeinwohl' orientierter, ausgleichender Instanz nur zu wahrscheinlich sind".³⁾

An die Art des Eingriffs in die marktwirtschaftlichen Beziehungen stellt Teschemacher die Forderung, daß die "zwangswise Entnahme ... um so sorgfältiger durch gleichmäßige Ordnung geregelt werden (muß), als dieser empfindliche Eingriff in einer Gesellschaftsordnung vor sich geht, die im Prinzip auch heute noch auf weitgehende wirtschaftliche ... Freiheit des Einzelnen abgestellt ist."⁴⁾

1) C.E. Bärsch, a.a.O., S. 159.

2) G.W.F. Hegel, Vorlesungen über die Philosophie der Geschichte (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie), in: G.W.F. Hegel, Werke in zwanzig Bänden, Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, Bd. 12, S. 49 (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Theorie-Werkausgabe Suhrkamp).

3) H. Teschemacher, a.a.O., S. 435.

4) Ebenda.

Aus den obigen Zitaten geht hervor, daß Teschemacher gravierende Zielkonflikte nicht für wahrscheinlich hält.

Außerdem könnten nicht vermeidbare Zielkonflikte in Teschemachers Überlegungen grundsätzlich nicht berücksichtigt werden, da sie zu Widersprüchen führen und damit sein Gedankengebäude fraglich erscheinen ließen. Denn wenn das Handeln des Subjekts 'Staat' - nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert - in Rechtsnormen zum Ausdruck kommt, würde ein Kompromiß zwischen dem 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' und ökonomischen Zielsetzungen dies partiell verhindern. Außerdem würde ein Kompromiß zugunsten einer ökonomischen Zielsetzung die Anwendung einer ethischen Norm auf staatliches Handeln unmöglich machen, denn eine nur partielle Realisierung der Gerechtigkeit bedeutet die Negation dieser Norm und damit Ungerechtigkeit.¹⁾

Zusammenfassend können Teschemachers Überlegungen als ein Verfahren charakterisiert werden, mit dem bestimmte Aufgaben der Finanzwissenschaft begründet werden sollen.

Das Begründungsverfahren endet an den folgenden als wahr unterstellten Annahmen:

1. Es existiert ein Subjekt 'Staat'
2. Das Handeln des Subjekts 'Staat' ist nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert, stellt sich in Form 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' dar und kommt in Rechtsnormen zum Ausdruck.
3. Das Erkenntnisobjekt des 'Wirkens der Idee der Gerechtigkeit' ist im wesentlichen die Geschichte.

1) F.K. Mann hat darauf hingewiesen, daß jedes Verhalten, das nicht 'gerecht' ist, 'ungerecht' sein müsse und daher eine Koordination ethischer und ökonomischer Maßstäbe ebenso wie ein Kompromiß zwischen beiden auscheiden müsse. (Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 115.) Vgl. auch ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 115.

Aus dem Begründungsverfahren resultiert die Aussage, daß es Aufgabe der Finanzwissenschaft ist, das ethische Handeln des Subjekts 'Staat' zu erkennen und den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß so zu beeinflussen, daß diese Erkenntnis in Rechtsnormen umgesetzt wird.

Aus unseren bisherigen Ausführungen geht noch nicht hervor, welcher Beziehungszusammenhang zwischen den Annahmen besteht, die Teschemachers Begründungsverfahren zugrunde liegen. Darüber hinaus wird der Sinn dieser als Axiome verwandten Aussagen noch nicht ausreichend erkennbar. Aus diesen Gründen erscheint es daher notwendig, in weiteren Überlegungen die theoretischen Implikationen dieser Annahmen näher aufzuzeigen. Zunächst soll jedoch auf die Analysen weiterer Autoren der 'Gerechtigkeitsdiskussion' eingegangen werden.

2. H. Peter zum Problem der Gerechtigkeit in der Besteuerung

Neben Teschemacher und Vleugels - auf dessen Untersuchungen nicht näher eingegangen werden soll, da sie gegenüber den Überlegungen Teschemachers und Peters für die vorliegende Fragestellung keine zusätzlichen Erkenntnisse enthalten - verteidigt Peter die Position, daß es Aufgabe der Finanzwissenschaft ist, Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen. Im Unterschied zu Teschemacher behandelt Peter weniger die grundsätzlichen staatsrechtlichen Probleme, sondern hauptsächlich die Frage, inwieweit die Begründung einer Regel, nach der die Steuerlast verteilt werden soll, einer exakten Behandlung zugänglich ist.¹⁾

1) Vgl. H. Peter, a.a.O., S. 41.

Nach Peter bedarf diese Fragestellung "einer sorgfältigen kritischen Sicherung, um sie vor Verzerrungen ... (zu) bewahren, die durch parteipolitische Vorurteile in sie hineingetragen werden können und fast immer hineingetragen worden sind."¹⁾ Parteien als Träger demokratischer Willensbildung artikulieren nach Peter Vorurteile. Die bei Teschemacher implizit vorhandene negative Beurteilung demokratischer Willensbildungsprozesse kommt hier noch deutlicher zum Ausdruck.

Auch Peter geht von der Annahme eines handelnden Subjekts 'Staat' aus.²⁾ Als Handlungsmaximen des 'Staa-tes' nennt Peter 'die Gerechtigkeit' und "das, was als dem Wohle der Allgemeinheit dienlich angesehen wird".³⁾ Die Orientierungsnorm 'Gerechtigkeit' kommt nach Peter in einem positiven Ideal zum Ausdruck.⁴⁾ "Dieses positive Ideal kann sich im Laufe der Zeiten wandeln und ist verschieden von Volk zu Volk."⁵⁾

Aus Peters Überlegungen geht nicht eindeutig hervor, inwieweit der 'Staat' sein Handeln an einer ethischen Norm orientierten muß.⁶⁾ Seine Argumentation - das Verhältnis zwischen "Staatsbürger und Staat"⁷⁾ kann mit "Mitteln der ökonomischen Theorie"⁸⁾ nicht erfaßt werden, sondern erfordert die Berücksichtigung einer ethischen Handlungsorientierung⁹⁾ - kann dahin gehend interpretiert werden, daß eine ethische Handlungsorientierung des Staates notwendig erscheint und auch tatsächlich gegeben ist, wenn auch nur mit Hilfe einer "praktisch-ethische(n) Erkenntnis"¹⁰⁾ der Wissenschaft-

1) H. Peter, a.a.O., S. 41

2) Vgl. ebd., S. 41, 48, 51.

3) Ebd., S. 42.

4) Ebenda.

5) Ebenda.

6) Vgl. ebd., S. 48-51.

7) Ebd., S. 50.

8) Ebenda.

9) Vgl. ebd., S. 50 f.

10) Ebd., S. 51.

ler. Dabei kommt bei Peter dieses ethische Handeln des 'Staates' nicht mit der Stringenz in Rechtsnormen zum Ausdruck, wie dies bei Teschemacher der Fall ist.

Bei Peter wird damit nahezu die gleiche gedankliche Grundstruktur sichtbar wie bei Teschemacher: Ein Subjekt 'Staat', dessen Handeln an 'der Gerechtigkeit' orientiert ist. Dieses Handeln kommt in der Realisierung historisch relativierter Gerechtigkeitsideale zum Ausdruck.

Peter überträgt seine allgemeinen Überlegungen auf die Besteuerung. Für ihn ist die 'gerechte' Steuerlastverteilung mit der Frage nach der gerechten Einkommens- und Vermögensverteilung eng verknüpft.¹⁾ Er sucht daher nach Richtlinien, an denen sich eine Korrektur der Einkommens- und Vermögensverteilung zu orientieren hat.²⁾ Peter nimmt damit den Standpunkt Adolph Wagners³⁾ ein, daß die sozialpolitische Zielsetzung, eine gerechte Einkommens- und Vermögensverteilung zu realisieren, als höherrangig einzustufen ist als der 'rein finanzielle' bzw. fiskalische Zweck der Besteuerung.⁴⁾

Um beurteilen zu können, ob eine bestimmte Steuerlastverteilung "vor dem Ideal der Gerechtigkeit bestehen kann",⁵⁾ schlägt Peter folgende Vorgehensweise⁶⁾ vor, die in zwei Schritte unterteilt werden kann:

1. Die Wirkungen der zur Diskussion stehenden Steuer auf die Einkommens- und Vermögensverteilung werden untersucht⁷⁾ und

1) Vgl. H. Peter, a.a.O., S. 41.

2) Vgl. ebd., S. 42.

3) Siehe A. Wagner, Finanzwissenschaft, Zweiter Theil. Gebühren und allgemeine Steuerlehre, zugleich als 6. bez. 7. Ausgabe von Rau's Finanzwissenschaft, in: Lehrbuch der politischen Ökonomie, 6. Bd., Leipzig-Heidelberg 1880, S. 166 ff., insbes. S. 482 ff.

4) Vgl. H. Peter, a.a.O., S. 42.

5) Ebd., S. 44.

6) Vgl. ebenda.

2. anschließend gefragt, ob sie "dem für die Gemeinschaft gültigen Gerechtigkeitsideal"¹⁾ entsprechen.

Peter unterscheidet "zwei verschiedene Qualitäten der Erkenntnis, die hier nebeneinander treten";²⁾ ökonomisch-theoretische und ethische Erkenntnis.

Nach Peter kann mit dem Instrumentarium der ökonomischen Theorie nur eine Antwort auf die Frage nach den Wirkungen der Besteuerung auf die Einkommensverteilung gegeben werden, während die Beurteilung der Steuerlastverteilung aufgrund eines Gerechtigkeitsideals auf einer anderen Ebene der Erkenntnis liegt, die der ökonomischen Theorie nicht zugänglich ist.³⁾

Aus dieser Sicht - ökonomisch-theoretische Analyse der Steuerwirkungen, ethische Erkenntnis des zeitlich relativierten Gerechtigkeitsideals - kritisiert Peter ökonomische Lösungen der Steuerlastverteilung. Als typische Theorien, die untauglich seien, das Problem der Steuergerechtigkeit zu lösen, bezeichnet Peter die Opfertheorien.⁴⁾

An diesen Theorien kritisiert er zwei Aspekte.⁵⁾ Zum einen, daß sie nicht auf eine Korrektur der Einkommens- und Vermögensverteilung abzielen und zum anderen, daß die Ableitung der Steuerlastverteilung nicht aus einem 'Gerechtigkeitsideal', einem 'objektiven 'Wert'-maßstab .. im sittlich-ethischen Sinne"⁶⁾ erfolgt.

Peters Kritik der Opfertheorien macht die unterschiedlichen theoretischen Vorstellungen über das Handeln politischer Institutionen, die den steuertheoretischen Überlegungen der englischen und deutschen Natio-

1) H. Peter, a.a.O., S. 44.

2) Ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 44 f.

4) Vgl. ebd., S. 46 f.

5) Vgl. ebd., S. 47 f.

6) Ebd., S. 48.

nalökonomien zugrunde liegen, besonders gut deutlich. Die Ausführungen über das gleiche absolute und das gleiche relative Opfer haben gezeigt, daß bei diesen Theorien die gegebene Einkommens- bzw. Wohlfahrtsverteilung mit einer ethischen Norm oder der naturrechtlichen Kategorie 'natürlich' identifiziert und daher das Handeln der Regierung einer Gleichheitsmaxime unterworfen wird. Dagegen wird in der deutschen Finanzwissenschaft die Realisierung einer ethischen Norm mit dem Handeln des Subjekts 'Staat' identifiziert.

Die in der englischen und deutschen Nationalökonomie dominierenden steuertheoretischen Überlegungen weisen daher diametral entgegengesetzte Vorstellungen über das Handeln politischer Institutionen auf:

- Deutsche Vorstellung:

Der 'Staat' stellt einen ethischen Zustand her, den das ökonomische System nicht realisieren kann.

- Englische Vorstellung:

Der vom ökonomischen System bewirkte Zustand ist 'gerecht' oder 'natürlich' und soll daher durch die Regierung nicht verändert werden.

Die Vorstellung, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, ist dem angelsächsischen Denken fremd.¹⁾

Peters Kritik der Opfertheorien - sie zielten nicht auf eine Korrektur der Einkommens- und Vermögensverteilung ab,²⁾ stellten keinen "objektiv(en) 'Wertmaßstab' ... im sittlich-ethischen Sinne"³⁾ dar und seien dem Bereich des Materialismus zuzuordnen⁴⁾ - ist aus der Sicht eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' folgerichtig. Für die englische Nationalöko-

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., Einleitung und S. 130.

2) Vgl. H. Peter, a.a.O., S. 46.

3) Ebd. S. 48.

4) Vgl. ebenda.

nomie, in der explizit oder implizit eine Identifizierung ethischer oder naturrechtlicher Kategorien mit der Funktionsweise bzw. den Ergebnissen des ökonomischen Systems erfolgt, muß Peters Kritik gegenstandslos sein.

Da Peter die staatsrechtlichen Implikationen der Opfertheorien nicht näher untersucht und von der Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' ausgeht, muß er zu dem Ergebnis kommen, daß die Opfertheorien in "Wirklichkeit ... nicht die geringste Begründung"¹⁾ dafür enthalten, daß sie als Theorien einer gerechten Besteuerung zu gelten haben, denn es wird "als ganz selbstverständlich hingenommen, daß bei beliebiger Einkommensverteilung gerade diese Regelung als gerecht oder angemessen anzusehen ist."²⁾ Peter bezeichnet es als einen "logische(n) Fehler"³⁾, "die Gleichheit ... des Nutzenopfers mit dem Gerechtigkeitspostulat der Ethik (zu) verwechsel(n)".⁴⁾ Hierzu ist anzumerken, daß die Implikationen der Opfertheorien hinsichtlich der Einkommensverteilung zu Fragen der Logik keinen Bezug aufweisen.

In der Auseinandersetzung mit Mann, der für die Finanzwissenschaft aus methodologischen Gründen eine ethische Norm als Maxime der Steuerlastverteilung ablehnt,⁵⁾ wird Peters Position deutlicher.

Aufgrund der Annahme eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' scheint Peter der Überzeugung zu sein, daß ohne eine Konkretisierung 'der Gerechtigkeit' durch die Finanzwissenschaft das Problem der Steuerlastverteilung nicht gelöst werden kann:

"Sucht man ... nach der Rechtfertigung irgendeines Steuertarifs, so betritt man, ^{man mag es wollen oder nicht,} das Gebiet der Ethik".⁶⁾ "Ich halte es mit

1) H. Peter, a.a.O., S. 47..

2) Ebd., S. 46 f.

3) Ebd., S. 50.

4) Ebenda.

5) Vgl. ebd., S. 51 f.

6) Ebd., S. 51.

T e s c h e m a c h e r für unmöglich, aus Skepsis gegenüber einem möglichen Mißbrauch das in Frage kommende praktische Prinzip (das Gerechtigkeitsideal, Anm. des Verfassers) innerhalb seines berechtigten Anwendungsgebietes preiszugeben."¹⁾

Wie Peter einen "objektive(n) Wert ... im sittlich-ethischen Sinne"²⁾ das "für die Gemeinschaft gültige .. Gerechtigkeitsideal"³⁾ erkennen will, bleibt weitgehend unklar. Die vorangegangenen Ausführungen haben gezeigt, daß Peter diese Fragestellung dem Bereich "ethischer Erkenntnis"⁴⁾ zuordnet. Zur Erkenntnismethode äußert er sich nicht. Seine Ausführungen zur Konkretisierung 'der Gerechtigkeit' sind wenig informativ: Auf Manns Kritik,⁵⁾ daß nur eine formale Definition der Gerechtigkeit möglich sei, diese aber keine Aussagen für das praktische Verhalten liefern würde und daher nicht Gegenstand der Wirtschaftswissenschaft sein könne, entgegnet Peter, daß eine "bloß formale .. Definition ... die Möglichkeit (bietet), die Erörterung so weit zu fördern, daß nachher nur die materialen Prinzipien eingefügt zu werden brauchen, um zu konkreten Ergebnissen zu gelangen."⁶⁾ Wie Peter solche materialen Prinzipien erkennt, geht aus seinen Überlegungen explizit nicht hervor.

Abschließend wollen wir uns der Frage zuwenden, welche Beziehungen nach Peter zwischen einem Gerechtigkeitsideal und ökonomischen Zielsetzungen existieren. Im Gegensatz zu Teschemacher bestehen nach Peter Zielkonflikte zwischen einer am Gerechtigkeitsideal orientierten Redistributionspolitik und ökonomischen Zielsetzungen. Peter glaubt, Widersprüche in seinem Be-

1) H. Peter, a.a.O., S. 52; vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

2) H. Peter, a.a.O., S. 48.

3) Ebd., S. 44.

4) Ebd., S. 51.

5) Vgl. F.K. Mann, Grundsätze ..., a.a.O., S. 76; vgl. H. Peter, a.a.O., S. 52.

6) Ebd., S. 52 f.

gründungsverfahren vermeiden zu können, indem er eine ökonomische Kategorie in einen Bestandteil der Konkretisierung 'der Gerechtigkeit' uminterpretiert. Was er bisher postuliert hatte, nämlich eine 'gerechte' Einkommensverteilung zu realisieren, wird als keine "allgemein befriedigende Lösung"¹⁾, als "Vereinfachung ..., als eine starre Relation, die durch einen willkürlichen, an irgendwelchen abstrakten Idealen orientierten Eingriff verändert werden kann",²⁾ bezeichnet. Peter wendet die Vokabel 'willkürlich' auf seine eigenen Postulate an. Denn die "Gesellschaft ist ein lebendiges Gebilde, das auf den äußeren Eingriff, den die Auferlegung einer Steuer stets darstellt, in eigentümlicher Weise reagiert."³⁾ Es folgen Ausführungen über mögliche negative Auswirkungen der Besteuerung auf die Produktion,⁴⁾ denen sich die Schlußfolgerung anschließt, daß als zusätzliches Kriterium zur Beurteilung der gerechten Steuerlastverteilung zu berücksichtigen ist, ob die Wirkungen auf das Produktionsniveau als günstig anzusehen sind.⁵⁾ Peter nennt verschiedene ökonomische Situationen - so eine stationäre und eine fortschreitende Volkswirtschaft - und leitet daraus jeweils unterschiedliche 'gerechte' Steuerlastverteilungen ab.⁶⁾ Schwankungen des wirtschaftlichen Aktivitätsniveaus verändern damit die Interpretation einer ethischen Norm, die nach Peter vor aller ökonomischer Erwägung zu gelten hat.⁷⁾

Für Peter scheint diese Argumentation nicht widersprüchlich zu sein, da er die ökonomische Zielsetzung eines hohen Produktionsniveaus als Bestandteil der

1) H. Peter, a.a.O., S. 53.

2) Ebenda.

3) Ebenda.

4) Vgl. ebd., S. 54 f.

5) Vgl. ebd., S. 55.

6) Vgl. ebenda.

7) Vgl. ebd., S. 42.

Interpretation 'der Gerechtigkeit' ansieht, denn zur Beurteilung einer 'gerechten' Steuerlastverteilung seien neben den Wirkungen auf die Einkommensverteilung die Wirkungen auf das "Ganze der Volkswirtschaft",¹⁾ "den Volkswohlstand"²⁾ zu berücksichtigen.

Diese Argumentation ist jedoch nicht haltbar. Wenn ein 'zeitliches Gerechtigkeitsideal' vor "aller ökonomischer Erwägung"³⁾ existiert, stellt die unterschiedliche Interpretation dieses Gerechtigkeitsideals in Abhängigkeit von den Wirkungen auf die Höhe des Sozialprodukts einen Widerspruch dar. Peter könnte diesen Widerspruch nur vermeiden, wenn er einen Zielkonflikt zwischen dem Gerechtigkeitsideal und den Wirkungen der Besteuerung auf die Höhe des Sozialprodukts explizit zugeben würde. Dann wäre jedoch wahrscheinlich, daß das Gerechtigkeitsideal nur partiell realisierbar wäre, denn es ist kaum davon auszugehen, daß der Zielkonflikt allein zugunsten des Gerechtigkeitsideals entschieden wird. Damit würde allerdings die Grundannahme eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' entfallen.

Bei Teschemacher taucht dieses Problem nicht auf, da er eine grundsätzliche Harmonie zwischen einem Gerechtigkeitsideal und ökonomischen Zielsetzungen unterstellt. Die bei Peter implizit vorhandenen Zielkonflikte, die er partiell zugunsten einer ökonomischen Zielsetzung entscheidet, führen zu unlösbaren Widersprüchen: Ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' handelt partiell nicht ethisch und damit ungerecht, da die teilweise Negation des 'Gerechtigkeitsideals' Ungerechtigkeit bedeutet.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß sich die Grundstruktur der Peterschen Argumentation von der Teschemachers nicht wesentlich unterscheidet.

1) H. Peter, a.a.O., S. 54.

2) Ebd., S. 55.

3) Ebd., S. 42.

Beide gehen davon aus, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, dessen Handeln in Rechtsnormen zum Ausdruck kommt (Teschemacher) bzw. kommen soll (Peter).

Mit dieser Annahme wird die Aufgabe der Finanzwissenschaft begründet, Gerechtigkeitsideale zu erkennen und über steuerpolitische Empfehlungen ihre Umsetzung in Rechtsnormen sicher zu stellen. Das Begründungsverfahren führt jedoch zu Widersprüchen, wenn Zielkonflikte zwischen einem Gerechtigkeitsideal und ökonomischen Zielsetzungen auftreten, denn wenn das ethische Handeln des Subjekts 'Staat' in Rechtsnormen zum Ausdruck kommt (Teschemacher), sind Kompromisse zugunsten ökonomischer Kategorien nicht möglich.¹⁾

1) Vgl. F.K. Mann, Grundsätze ..., a.a.O., S. 62; vgl. ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 115.

II. Alternativkonzeptionen der Kritiker, die eine ethische Norm als Maxime der Steuerlastverteilung ablehnen

1. Die "ideale" Steuerlastverteilung - A. Amonn

Amonn lehnt die Verwendung 'der Gerechtigkeit' als Maxime der Steuerlastverteilung im wesentlichen mit drei Argumenten ab:

1. "Gerechtigkeitsurteile, denen wir in der Finanzwissenschaft begegnen, sind .. ein Ausfluß subjektiven 'Ermessens'." ¹⁾ Anstatt "objektiver Argumente (enthalten sie) subjektive Empfindungen und Gefühle". ²⁾
2. Gerechtigkeitsprobleme haben zwar schon sehr früh in der Finanzwissenschaft eine Rolle gespielt, doch erst kathedersozialistische Theoretiker haben "ausdrückliche Formulierung(en) von 'Forderungen der Gerechtigkeit'" aufgestellt. ³⁾ Dies ist hauptsächlich ein politisches Argument zur Vertretung von Masseninteressen, die erst im demokratischen Zeitalter Bedeutung erlangen konnten. ⁴⁾ Aus dieser "empirisch-induktiven" Betrachtungsweise der Gerechtigkeitsprobleme folgt "mit zwingender Notwendigkeit, daß in der Finanzwissenschaft irgendwelche ... Gerechtigkeitsideale nicht zum Ausgangspunkt und leitenden Gesichtspunkt der Betrachtung gemacht werden dürfen, daß die wissenschaftliche Einstellung gegenüber den Steuerproblemen eine grundsätzlich andere sein muß". ⁵⁾

1) A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 169.

2) Ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 169 f. Amonn bezieht sich auf die Untersuchungen von Lotz. Vgl. auch W. Lotz, Finanzwissenschaft, Tübingen 1917, S. 242 f.

4) Vgl. ebd., S. 170.

5) Ebenda.

3. Obwohl das menschliche Handeln von mehreren Prinzipien bestimmt wird, betrachten die einzelnen Wissenschaften dieses Handeln jeweils aus der Sicht eines Prinzips. Das theoretisch-methodologische Prinzip der Ethik ist die Gerechtigkeit, das der Wirtschaftswissenschaft das wirtschaftliche Prinzip.¹⁾

Zu der Argumentation Amonns ist folgendes anzumerken: Er akzeptiert zwar die Position, daß ethische Normen durch die Finanzwissenschaft wissenschaftlich nicht interpretierbar sind, hält aber politische Forderungen, die in demokratischen Willensbildungsprozessen zum Ausdruck kommen, für nicht legitim, da er eine wissenschaftliche Lösung der Steuerlastverteilung als Überlegen ansieht. Daher sieht Amonn den Grundfehler der neueren Finanzwissenschaft lediglich darin, daß sie den Begriff 'ideal' im ethischen Sinne auf-
faßt,²⁾ denn dadurch sei die Steuerlastverteilung "zu einem **P r o b l e m d e r E t h i k** gemacht und, wenigstens für den Nationalökonom, **o b j e k t i v u n l ö s b a r** geworden".³⁾

Amonns Intention, irgendeine objektive, wissenschaftliche Lösung zu finden, tritt deutlich zutage. Aufgrund seiner ablehnenden Haltung gegenüber demokratischen Willensbildungsprozessen scheint Amonn es nicht für erforderlich zu halten, die grundsätzliche Frage näher zu behandeln, ob die materiell verbindliche Interpretation der interindividuellen Steuerlastverteilung einer wissenschaftlichen Lösung überhaupt zugänglich ist.

Mit einer Alternativkonzeption zu den ethischen Steuertheorien unternimmt Amonn den Versuch, seine methodi-

1) Vgl. A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 168.

2) Vgl. ebd., S. 167.

3) Ebenda.

sche Intention zu realisieren, das Problem der Steuerlastverteilung vom wirtschaftlichen Gesichtspunkt aus wissenschaftlich zu lösen. Als oberstes Prinzip postuliert Amonn die "ideale" Steuerlastverteilung, ideal im Sinne eines ökonomischen und nicht eines ethischen Prinzips.¹⁾

"Etwas ist 'ideal' heißt, es ist *s e i n e r* Art, seinem Wesen nach vollkommen, es entspricht der Vorstellung oder 'Idee' eines vollkommenen Exemplars seiner Art. Und in diesem Sinne sprechen wir *auch* von einer ... 'idealen Steuerlastverteilung'".²⁾

Für Amonn ist die 'ideale' Steuerlastverteilung mit der Realisierung des 'Wesens' der Steuer identisch.

Amonn glaubt, daß die 'ideale' Steuerlastverteilung aus dem 'Wesen' der Steuer abgeleitet werden kann,³⁾ im Sinne eines "reine.(n)Erkenntnisurteil(s)".⁴⁾ Amonns Erkenntnis aus dem 'Wesen' der Steuer besteht darin, daß nur der fiskalische Zweck der Einnahmeerzielung dem 'Wesen' der Steuer entspricht, während sämtliche anderen Zielsetzungen, für die die Steuer eingesetzt werden könnte, als wesensfremd eingestuft werden.⁵⁾

Amonn denkt in diesem Zusammenhang insbesondere an Wirkungen auf die Einkommensverteilung.⁶⁾ Werden Redistributionswirkungen angestrebt, so würde die Steuer ihrem 'Wesen' entfremdet.⁷⁾ Die "ganze Weisheit der Finanzwissenschaft besteht eben darin, zu erkennen, wie diese Wirkungen (außer fiskalischen, Anm. des Verfassers) hintangehalten werden können".⁸⁾

Amonn sieht es also als Aufgabe der Finanzwissenschaft an, eine außerfiskalische Steuerpolitik - insbesondere eine auf Einkommensumverteilung abzielende Politik -

1) Vgl. A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 171 ff.

2) Ebd., S. 171.

3) Vgl. ebd., S. 171 ff.

4) Ebd., S. 176.

5) Vgl. ebd., S. 172 f.

6) Vgl. ebd., S. 172, 175 f.

7) Vgl. ebd., S. 175.

8) Ebd., S. 180.

zu verhindern. Damit wird deutlich, welche politische Funktion Amonns Konzeption aufweist. Seine Überlegungen scheinen von Subjektivitäten, die er den Interpreten von Gerechtigkeitsidealen vorwirft, insbesondere den Kathedersozialisten, die nur demokratisch legitimierte Forderungen aufgreifen würden, nicht frei zu sein.

Für die vorliegende Fragestellung kann jedoch nicht ausschlaggebend sein, auf welche Intentionen einzelne Aussagen bestimmter Autoren zurückzuführen sind. Vielmehr ist als entscheidend anzusehen, welche politischen Implikationen entsprechende Aussagen objektiv aufweisen. Dies bedeutet für die Amonnsche Alternativkonzeption, daß nicht seine subjektiven, politischen Motive, sondern seine eindeutige politische Forderung, keine außerfiskalische Steuerpolitik zu verfolgen, für die Frage nach politischen Implikationen ausschlaggebend ist.

Amonns Alternativkonzeption weist z.T. ähnliche theoretische Implikationen auf, wie die Überlegungen der Befürworter einer 'gerechten' Steuerlastverteilung. Auch Amonns Argumentation kann als Begründungsverfahren charakterisiert werden, mit dem die Aufgabe der Finanzwissenschaft legitimiert werden soll, Aussagen über die interindividuelle Steuerlastverteilung zu machen. Während Teschemacher und Peter eine allgemeine Verbindlichkeit ihrer Aussagen in Anspruch nehmen, beschränkt Amonn die Verbindlichkeit nur auf die ökonomische Betrachtungsweise. Der Unterschied der Amonnschen Konzeption zu den ethischen Steuertheorien besteht in der Hauptsache darin, daß anstelle 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' das 'Wesen' der Steuer von der Wissenschaft erkannt und über politische Empfehlungen in Rechtsnormen umgesetzt werden soll. Aus Amonns Überlegungen wird jedoch nicht ausreichend ersichtlich, weshalb die Realisierung des 'Wesens'

der Steuer als ein wissenschaftliches Konzept zur Steuerlastverteilung angesehen werden sollte.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß Amonns Begründungsverfahren an den folgenden als wahr unterstellten Annahmen endet:

1. Es existiert ein 'Wesen' der Steuer, das im Sinne eines "reine.(n)Erkenntnisurteil(s)"¹⁾ erkannt werden kann.
2. Die Realisierung des 'Wesens' der Steuer stellt ein wissenschaftlich begründetes steuerpolitisches Programm dar.

Während insbesondere bei Teschemacher verschiedene theoretische Implikationen sichtbar werden, die 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' aufweisen - ein handelndes Subjekt 'Staat', das nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert ist und die 'inneren Zusammenhänge' der Geschichte als Erkenntnisgegenstand - wird in Amonns Überlegungen nicht ausreichend transparent, welche theoretischen Implikationen eine Erkenntnis und Realisierung des 'Wesens' der Steuer enthält.

1) A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 176.

2. Das "finanzökonomische Prinzip" - F.K. Mann

Auch Mann lehnt eine ethische Kategorie als Maxime der Steuerlastverteilung mit dem Argument ab, daß eine Konkretisierung 'der Gerechtigkeit' durch die Wissenschaft nicht möglich ist.¹⁾ Interpretationen der Gerechtigkeit enthielten im wesentlichen die subjektiven Meinungen der entsprechenden Autoren über das Seinsollende.²⁾ Jede "inhaltliche Deutung des Gerechtigkeitsbegriffs muß unterbleiben, wenn Subjektivitäten und Willkürlichkeiten vermieden werden sollen."³⁾

Als entscheidendes Argument zur Unterstützung seiner Auffassung führt Mann an, daß "die Urteile über das, was als gerecht gelten soll, von jeher nach sozialer Stellung, kulturellem Niveau, nach Rasse, Weltanschauung, Parteizugehörigkeit und Persönlichkeit gewechselt (haben)".⁴⁾ Aus diesem Grunde existierten keine zeitlichen Gerechtigkeitsideale, die allgemeine Verbindlichkeit beanspruchen könnten; denn sie würden in Abhängigkeit von den genannten Faktoren variieren.⁵⁾

1) Vgl. F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 32 ff., insbes. S. 116 f., 122; vgl. ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 68 f.

2) Dieser Meinung, die von Lotz vertreten wird, stimmt F.K. Mann zu (vgl. F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 34; vgl. W. Lotz, a.a.O., S. 240; siehe auch F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 121; ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 68, 76).

3) Ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 122; vgl. auch ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 76; vgl. ders., Zur Frage ..., a.a.O., S. 32 f.

4) Ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 68; vgl. auch ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 120.

5) Vgl. ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 68; vgl. ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 120.

Um Subjektivitäten und Willkürlichkeiten zu vermeiden, könne nur eine formale Definition der Gerechtigkeit gegeben werden, die jedoch keine Anhaltspunkte für das praktische Verhalten liefern würde und daher als Maßstab der Steuerlastverteilung ungeeignet sei.¹⁾ In Manns Argumentation, mit der eine Konkretisierung der abstrakten Norm 'Gerechtigkeit' durch die Wissenschaft abgelehnt wird, kommt die konsequente Anwendung der wissenschaftstheoretischen Position Max Webers zum Ausdruck.

Mann teilt zwar Amonns Kritik an den ethischen Steuertheorien, kritisiert jedoch dessen Alternativkonzeption.²⁾ Seine Kritik entzündet sich an der Aussage Amonns, daß nur eine Steuer, die keine Veränderung der Einkommensverteilung bewirke, "ideal" sei.³⁾

"Vom Standpunkte Adolph Wagners ließe sich ihm (Amonn, Anm. des Verfassers) entgegenhalten: er habe damit in einseitigem Konservativismus das 'privatwirtschaftliche Konkurrenzsystem' bejaht".⁴⁾ Mann unterstreicht diese Aussage mit dem Argument, daß auch in Amonns sozialpolitischen Schriften politisch konservative Ansichten enthalten sind.⁵⁾

Mann kritisiert an den Amonnschen Überlegungen vorwiegend methodische Mängel, denn auch er entwickelt eine 'Wesens-Konzeption':

Amonn habe das 'Wesen' der Steuer in einem negativen Kriterium - keine Veränderung der Einkommensverteilung -

1) Vgl. F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 32 f; vgl. ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 76.

2) Vgl. ders., Zur Frage ..., a.a.O., S. 35 ff., insbes. S. 36.

3) Vgl. ebd., S. 36.

4) Ebenda.

5) "Für Amonns Grundauffassung dürfte es bezeichnend sein, daß ihm ein verwandtes 'konservatives' Ideal auch in der Sozialpolitik vorschwebt" (F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 36, Fußnote). Mann bezieht sich auf A. Amonn, Der Begriff der "Sozialpolitik", in: Schmollers Jahrbuch, Heft 1 und 2, 48. Jg. (1924), S. 159 ff.

gesehen. Dies sei logisch unzulässig, denn nur ein positiver Tatbestand könne relevant sein.¹⁾ Dieser positive Tatbestand müsse vom finanzwissenschaftlichen Standpunkt des öffentlichen Haushalts konkretisiert werden.²⁾ Aus dieser Sicht stellt Mann Kriterien auf, die in der Hauptsache der fiskalischen Zielsetzung des Staates zuzuordnen sind:

Schonung der Steuerquellen, geringe Erhebungskosten, Minimierung möglicher Störungen volkswirtschaftlicher Prozesse und Berücksichtigung des Steuerwiderstandes, was Allgemeinheit der Steuerpflicht und Gleichmäßigkeit der Steuerlast erfordert.³⁾

Diese Forderungen werden unter den Begriff des "f i n a n z ö k o n o m i s c h e (n) P r i n z i p (s)" subsumiert⁴⁾, das Mann als eine Übertragung des ökonomischen Prinzips auf die Finanzwirtschaft interpretiert.⁵⁾ Denn es ist "selbstverständlich, daß das ökonomische Prinzip ... ebenso souverän wie in der Volkswirtschaft auch in der Finanzwirtschaft regiert".⁶⁾ Mann folgert aus diesem Prinzip, daß "die finanzwirtschaftlichen Ziele mit den geringsten volkswirtschaftlichen Opfern erkaufte ... oder - umgekehrt - daß die zu bringenden volkswirtschaftlichen Opfer höchste finanzwirtschaftliche Ergebnisse zeitigen (müssen)".⁷⁾ Diese Auffassung wird damit begründet, daß

"die Steuer nur deshalb geschaffen (wurde), um die im öffentlichen Haushalt entstandenen Lücken zu schließen oder für neue Ausgaben neue Einnahmen herbeizuschaffen".⁸⁾ "Ihrem Begriffe nach ist die Steuer ein finanzielles Hilfsmittel: nur dann gefordert und gewährt,

1) Vgl. F.K. Mann, Zur Frage ..., a.a.O., S. 36.

2) Vgl. ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 36 f.; vgl. ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 78-80.

4) Vgl. ders., Zur Frage ..., a.a.O., S. 36.

5) Vgl. ebenda.

6) Ders., Grundsätze ..., a.a.O., S. 77.

7) Ebd., S. 78; vgl. auch ders., Zur Frage ..., a.a.O., S. 36.

8) Ebenda.

wenn andere Hilfsmittel versagen. Dies entspricht zugleich der Etymologie des Wortes ('steora', 'stiora') und der Bedeutung zahlreicher synonyme Begriffe (adjutorium, aides, aids, subsidium)., ebenfalls dem Gang der Finanzgeschichte".

Zu Manns Alternativkonzeption ist folgendes anzumerken: Mit der historischen Tatsache, daß die Steuererhebung ursprünglich fiskalisch motiviert war, begründet Mann, weshalb das 'finanzökonomische Prinzip' - das mit der fiskalischen Zielsetzung nahezu identisch ist - dem 'Wesen' der Besteuerung weitgehend entspricht, wenn es damit auch nicht erschöpft ist.²⁾ Mann führt einige ergänzende Faktoren³⁾ an, die jedoch von sekundärer Bedeutung sind und daher vernachlässigt werden können.

Bei der Erkenntnis des 'Wesens' der Steuer geht Mann vom Begriff, der Etymologie des Wortes aus und fragt nach der Funktion, die ihr zum Zeitpunkt ihrer erstmaligen Einführung zukam. Aus dieser Sicht muß Amonns materielle Interpretation des 'Wesens' der Steuer für Mann 'unlogisch' sein, denn eine negative Abgrenzung des 'Wesens' der Steuer wird dieser Fragestellung nicht gerecht. Obwohl Mann seine Kritik der ethischen Steuertheorien detailliert begründet, ist aus seinen Ausführungen nicht näher ersichtlich, weshalb die Realisierung des 'Wesens' der Steuer eine wissenschaftliche Konzeption zur Steuerlastverteilung sein sollte. Warum sollte die Besteuerung auf die Funktion, die ihr zum Zeitpunkt ihrer erstmaligen Einführung zukam, beschränkt bleiben? Manns Aussage, daß es selbstverständlich ist, daß das ökonomische Prinzip ebenso souverän wie in der Volkswirtschaft auch in der Finanzwissenschaft regiert, ist eine Behauptung, die nichts beweist.

1) F.K. Mann, Grundsätze, a.a.O., S. 78.

2) Vgl. ders., Zur Frage ..., a.a.O., S. 37.

3) Vgl. ebenda.

3. Vergleich der Konzeptionen

Abschließend soll die Mannsche Konzeption mit der Amonns verglichen werden. Ihre Begründungsverfahren weisen Gemeinsamkeiten hinsichtlich der als wahr unterstellten Annahmen auf.

Aus den beiden Axiomen

1. Es existiert ein 'Wesen' der Steuer
2. Das 'Wesen' der Steuer soll in Steuergesetzen zum Ausdruck kommen

werden die Aufgaben der Finanzwissenschaft abgeleitet: nämlich das 'Wesen' der Steuer zu erkennen und die Kodifizierung dieser Erkenntnis durch steuerpolitische Empfehlungen sicherzustellen.

Amonns und Manns Konzeptionen sind daher hinsichtlich ihrer politischen Implikationen, ihrer objektiven politischen Funktion, nahezu identisch, denn sie fordern die gleiche Steuerpolitik. Daher muß der Vorwurf, den Mann Amonn macht - seine 'ideale' Steuerlastverteilung enthalte ein Stück 'unbewiesene Weltanschauung', da eine Nichtveränderung der Einkommensverteilung gefordert wird - auf Mann zurückfallen: Denn indem auch er (Mann) die politische Einsetzbarkeit der Besteuerung auf die fiskalische Zielsetzung reduziert, wird implizit eine potentielle außerfiskalische, d.h., auch eine redistributive Steuerpolitik als nicht dem 'Wesen' der Steuer entsprechend eingestuft und daher seitens der Wissenschaft ausgeschlossen. Ob eine redistributive Steuerpolitik explizit (Amonn) oder implizit (Mann) seitens der Wissenschaft als nicht dem 'Wesen' der Steuer entsprechend eingestuft wird, ist für die Frage nach der objektiven politischen Funktion nicht von primärem Interesse. Denn entscheidend kann nur sein, welche Politik gefordert und welche ausgeschlossen wird.

Die subjektive Motivation des Wissenschaftlers, eine bestimmte Konzeption zu entwerfen, ist jedoch nicht bedeutungslos, denn sie gibt Aufschluß über das Entstehen neuer Theorien. Aus diesem Grunde ist es von Interesse, zu untersuchen, was Amonn und Mann veranlaßt haben könnte, eine Realisierung des 'Wesens' der Steuer als wissenschaftliches Programm zu bezeichnen. Während in Amonns Überlegungen ein politisch konservatives Motiv explizit sichtbar wurde, nämlich eine redistributive Steuerpolitik, die kathedersozialistische Theoretiker anstreben, zu verhindern,¹⁾ so scheint die bei Mann implizierte Ablehnung einer redistributiven Steuerpolitik lediglich eine Folge, nicht jedoch das Motiv seiner Überlegungen zu sein. Dies geht aus seiner Kritik an Amonns politischer Intention eindeutig hervor.

Manns Intentionen werden nur im Kontext seiner Überlegungen deutlich. Aus seiner detailliert begründeten Aussage - in "welchem Ausmaße die Einkommens- und Vermögensbildung korrigiert werden muß, ist wissenschaftlich nicht auszumachen"²⁾ - zieht Mann die Schlußfolgerung, daß die Finanzwissenschaft "aus methodologischen Gründen ... außerökonomische Maßstäbe ablehnen (muß)"³⁾.

Mann scheint nur deshalb eine redistributive Steuerpolitik abzulehnen, weil die Wissenschaft über das Ausmaß der Redistribution keine Aussagen machen könne. Diese Begründung ist aber nicht überzeugend, denn warum sollten Politiker auf eine redistributive Steuerpolitik verzichten, nur weil die Finanzwissenschaft keine wissenschaftlichen Interpretationen einer 'gerechten' Steuerlastverteilung vornehmen kann? Mußte aus Manns Überlegungen - die Auffassungen über eine ge-

1) Vgl. A. Amonn, Zur Frage ..., a.a.O., S. 169 f. Amonns Vorwurf zielt insbesondere auf Adolph Wagner.

2) F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 136.

3) Ebd., S. 139.

rechte Steuerlastverteilung variieren in Abhängigkeit von sozio-kulturellen Faktoren¹⁾ - nicht die Schlußfolgerung gezogen werden, daß Individuen und soziale Gruppen ihre unterschiedlichen ethischen Vorstellungen in einer Demokratie in den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß einbringen sollten? Dies ist für Mann unvorstellbar, denn nur "politisches Werturteil, nicht wissenschaftliche Kritik"²⁾ kann dann zwischen unterschiedlichen Gerechtigkeitsurteilen entscheiden.

"Die ethisierende Steuertheorie läßt die ihr aufgegebenen Hauptfragen ungeklärt; sie räumt den Kampfplatz der Praxis, die teils nach Tradition, teils nach Routine, teils nach Machtanspruch und Willkür entscheiden wird".³⁾

Auch Mann scheint - wie Teschemacher - der Überzeugung zu sein, daß den Steuertheoretikern die Aufgabe gestellt ist, das Problem der interindividuellen Steuerlastverteilung wissenschaftlich zu lösen. Insbesondere die negative Sicht demokratischer Willensbildungsprozesse, die für sämtliche Teilnehmer der 'Gerechtigkeitsdiskussion' charakteristisch ist, führt auch bei Mann zu der nicht ausreichend problematisierten Überzeugung, daß eine wissenschaftliche Lösung der Steuerlastverteilung unbedingt gefunden werden muß.⁴⁾

Diese Überzeugung dürfte das Hauptmotiv der Mannschen Alternativkonzeption sein:

"Mir scheint es, daß die Finanzwissenschaft nur dann den Ausweg finden wird (Das Problem der interindividuellen Steuerlastverteilung zu lösen, Anm. des Ver-

1) Vgl. F.K. Mann, Grundsätze ..., a.a.O., S. 68; vgl. ders., Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 120.

2) Ebd., S. 139.

3) Ebd., S. 140.

4) Antidemokratisches Denken ist nicht nur für die Teilnehmer der 'Gerechtigkeitsdiskussion' charakteristisch, sondern ist zur Zeit der Weimarer Republik vorherrschend. Vgl. hierzu: K. Sontheimer, Antidemokratisches Denken in der Weimarer Republik, 2. Aufl., München 1964, passim, insbes. Teil I, Kap. 4, Teil II, Kap. 7, 8 und 9.

fassers), wenn sie sich - analog der Volkswirtschaftslehre - ausschließlich ¹⁾ im Rahmen sozialökonomischer Zusammenhänge bewegt".

Hat Mann damit die von ihm kritisierte "Oase" in der Finanzwissenschaft (die ethisierende Steuertheorie), in der - im Gegensatz zum Hauptteil der deutschen Nationalökonomie - die Werturteilsdiskussion ungleich schwächere Spuren zurückgelassen habe, ²⁾ restauriert? Mann stellt fest, daß in der neueren Volkswirtschaftslehre - nicht aber in der Steuertheorie - als Folge der Werturteilsdiskussion eine Unterscheidung zwischen Sein und Sollen vorgenommen wird. ³⁾ Mit diesem Argument kritisiert er die ethischen Steuertheorien. Es erscheint aber fraglich, ob Mann daraus die Konsequenzen gezogen hat, denn mit seiner eigenen Konzeption zur Steuerlastverteilung und der damit verbundenen Forderung nach einer Realisierung des 'Wesens' der Steuer erhebt auch er den Anspruch, eine wissenschaftliche Lösung für eine Fragestellung zu geben, die dem Bereich des Sollens zuzuordnen ist.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß Manns und Amonns Begründungsverfahren an den gleichen als wahr unterstellten Annahmen enden und daß sie als Erkenntnisgegenstand das 'Wesen' der Steuer postulieren, das in Rechtsnormen zum Ausdruck kommen soll. Während die objektive politische Funktion ihrer Konzeptionen identisch ist, differieren ihre Intentionen. Da aus ihren Überlegungen nicht hervorgeht; welche erkenntnistheoretische Relevanz das 'Wesen' der Steuer haben sollte und weshalb seine Realisierung ein w i s s e n s c h a f t l i c h e s, steuerpolitisches Programm sein sollte, ist es erforderlich, die theoretischen Implikationen aufzudecken, die eine Erkenntnis und Realisierung des 'Wesens der Besteuerung' aufweisen. Das ist aber ohne Rückgriff auf die Konzeptionen jener Philosophen, die für die Durchsetzung einer solchen Denkweise entscheidend waren, nicht möglich.

1) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit ..., a.a.O., S. 140.

2) Ebd., S. 112.

3) Vgl. ebenda.

III. Das ethisch handelnde Subjekt 'Staat' - Staats-
rechtliche und staatsphilosophische Wurzeln aus
der Sicht W. Gerloffs

In den vorangegangenen Ausführungen wurden die als wahr unterstellten Annahmen aufgezeigt, mit denen Teschemacher und Peter einzelne direktive Aussagen zur gerechten Steuerlastverteilung letztendlich begründen. Diesen ethischen Steuertheorien liegt als letzte Voraussetzung hauptsächlich die Annahme eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' zugrunde. So bemerkt Teschemacher zu Beginn seiner Ausführungen, daß das "Zentrum aller Finanzwissenschaft ... der Staat"¹⁾ ist und daß "die wissenschaftliche Behandlung finanzieller Probleme vom Denken über den Staat ausgegangen ist".²⁾ Um die Überlegungen Teschemachers zu verdeutlichen, erscheint es daher sinnvoll, das Denken über den 'Staat', wie es sich aus der Sicht der Finanzwissenschaft darstellt, näher aufzuzeigen.

Für diesen Zweck bieten sich Überlegungen Gerloffs³⁾ an, der zwar nicht direkt zu den Untersuchungen der Autoren der 'Gerechtigkeitsdiskussion' Stellung nimmt, aber inhaltlich die staatstheoretischen Annahmen, auf denen Teschemachers Überlegungen gründen, näher aufzeigt und auf ihre staatsrechtlichen und staatsphilosophischen Ursprünge hinweist.

Ausgangspunkt der Überlegungen Gerloffs ist das Problem einer 'Rechtfertigung der Besteuerung', das für ihn durch 'philosophische Spekulationen' lösbar ist.⁴⁾ Diese Fragestellung geht "unmittelbar auf eine andere Fragestellung zurück, nämlich auf die nach Wesen und

1) H. Teschemacher, a.a.O., S. 423.

2) Ebenda.

3) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., ders., Steuerwirtschaftslehre, a.a.O.

4) Vgl. ders., Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 141.

Aufgabe öffentlicher Gemeinwesen überhaupt. In diesem Sinne findet die Steuertheorie ihre letzte Begründung in der Staatslehre und Rechtsphilosophie."¹⁾

Nach Gerloff durchziehen zwei Auffassungen vom Staat die Geschichte der Staatslehre und Rechtsphilosophie sowie in ihrer Anwendung auf Steuern und Abgaben "auch die Geschichte der Finanzwissenschaft";²⁾

Zum einen die Vorstellung vom Staat als einer Handelsgesellschaft und zum anderen die vom Staat als einer "Einrichtung zur Erreichung des an sich Guten, der Tugend und des sittlich Schönen".³⁾ Wird die letztere Auffassung zugrunde gelegt, könne bei der Steuerlastverteilung "nicht krämerhaft nach der Gegenleistung gefragt werde(n)",⁴⁾ was für die Interpretation des Staates als Handelsgesellschaft gelte, bei der die Steuer als Preis für staatliche Leistungen interpretiert wird.⁵⁾

Die genannten gegensätzlichen Auffassungen vom Staat bestehen nach Gerloff schon zur Zeit Aristoteles:⁶⁾

Im Gegensatz zu den jüngeren Sophisten, die den Staat als Handelsgesellschaft interpretierten, ist für Aristoteles der Staat "etwas Höheres", "über dem Einzelnen Stehendes", eine Anstalt des Guten.⁷⁾ Diese Kontroverse durchziehe die Jahrhunderte,⁸⁾ während in neuerer Zeit die gegensätzlichen Auffassungen in der Naturrechtslehre und ihrer Gegenbewegung - dem deutschen Idealismus - ihre philosophische Verankerung finden.⁹⁾

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 142; vgl. auch ders., Steuerwirtschaftslehre, a.a.O., S. 444.

2) Ders., Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 142 f.

3) Ebd., S. 143.

4) Ebenda.

5) Vgl. ebenda.

6) Vgl. ebd., S. 142.

7) Ebenda, vgl. auch ders., Steuerwirtschaftslehre, a.a.O., S. 445.

8) Vgl. ders., Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 143.

9) Vgl. ebd., S. 146-148.

Gerloff nennt verschiedene Äquivalenztheoretische Interpretationen der Besteuerung, die in der französischen und englischen Literatur verbreiteter wären als in Deutschland.¹⁾ Diese Steuertheorien gründen auf der "von Althusius, Grotius und später Hobbes entwickelte(n) sogenannten naturrechtliche(n) Lehre von der Entstehung des Staates durch Gesellschaftsvertrag",²⁾ "der Staatstheorie des Aufklärungszeitalters, .. und deren Sproß, der Wirtschaftstheorie des ökonomischen Liberalismus".³⁾

Gerloff kritisiert die auf der Naturrechtslehre gründenden Steuertheorien - die, wie die vorangegangenen Überlegungen gezeigt haben, in der englischen Nationalökonomie dominieren - als einen "Gedankengang ... (der) nicht nur auf einer falschen Voraussetzung eben jener Vertragstheorie (beruht), sondern ... (auch) in Widerspruch zu aller historischen Wirklichkeit (steht) und .. zugleich jeder praktischen Brauchbarkeit (ermangelt)".⁴⁾

Nach Gerloff ist die "auf aristotelische Vorstellungen sich stützende Lehre von Staat und Steuer .. während der Herrschaft der Naturrechtslehre (nicht) völlig verdrängt worden".⁵⁾ Er nennt verschiedene Autoren, die "offensichtlich 'unter dem unmittelbaren Einfluß' aristotelischer Lehren (stehen), wenn sie .. den Staat dem Fürsten und dem Volke voranstellen".⁶⁾ Seiner Meinung nach wurden die Anschauungen Aristoteles' im 18. Jahrhundert von den Philosophen des deutschen Idealismus, insbesondere von Fichte, Schelling und Hegel vertieft und verbreitet.⁷⁾ Nach Gerloff zählt Hegel

1) Vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 145-147; vgl. ders., Steuerwirtschaftslehre, a.a.O., S. 446.

2) Vgl. ders., Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 145.

3) Ebd., S. 146.

4) Ebd., S. 147.

5) Ebenda.

6) Vgl. ebenda.

7) Vgl. ebd., S. 147 f.

"zu den Ueberwindern des Naturrechts und der individualistischen Staatsauffassung. Im schroffen Gegensatz zu Grotius, Rousseau usw. erscheint Hegel der Staat als die 'Wirklichkeit der sittlichen Idee', als 'absoluter Selbstzweck'. Wenn man den Staat mit der 'bürgerlichen Gesellschaft' verwechsle, lehrt er, und seine Bestimmung in die Gewährung der Sicherheit und den Schutz des Eigentums und der persönlichen Freiheit lege, dann erscheine das Interesse des Einzelnen als letzter Zweck, gleich ob es etwas Beliebiges wäre, Mitglied des Staates zu sein. In Wahrheit habe aber der Staat ein ganz anderes Verhältnis zum Individuum, da es Bestimmung der Individuen sei, 'ein allgemeines Leben' zu führen, sich dem 'allgemeinen Willen' zu fügen, dem an sich 'Vernünftigen' zu folgen, indem man den Staat als eine über den individuellen Interessen stehende 'höhere Macht' anerkenne".¹⁾

In weiteren Überlegungen zeigt Gerloff auf, wie sich Hegels Staatsverständnis, das seiner Meinung nach in der Tradition der Aristotelischen Lehren steht, in der deutschen Staatsrechtslehre fortsetzt.²⁾ Dabei bezieht sich Gerloff auf die Kontroverse in der deutschen Staatsrechtslehre, inwieweit das Handeln des Staates beliebig ist (staatsrechtlicher Positivismus) oder sich an bestimmten Normen, der Zweckbestimmung des Staates, zu orientieren hat.³⁾ Die Entscheidung über die Verwendung einer Zweckkategorie komme im Staatsbegriff zum Ausdruck.⁴⁾

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, daß lediglich die Verwendung einer Orientierungsnorm kontrovers ist, denn sowohl die Definition des 'Staates' mit als auch ohne Zweckmoment beinhaltet die Vorstellung eines handelnden Subjekts. Teschemacher gehört zu den Befürwortern einer Zweckkategorie, denn sein Staatsbegriff enthält die Zweckkategorie 'Gerechtigkeit'.

Gerloff sieht die Fortsetzung des Aristotelischen und Hegelschen Denkens in bezug auf den Staat vorwiegend bei den Staatsrechtlern, die eine Zweckbestimmung des

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 148.

2) Vgl. ebd., S. 148 ff.

3) Vgl. ebenda.

4) Vgl. ebd., S. 148

Staates zu seinem Begriff als zugehörig ansehen und weniger bei den Vertretern des staatsrechtlichen Positivismus.¹⁾

Zur Kennzeichnung der unterschiedlichen Auffassungen in der deutschen Staatsrechtslehre - insbesondere der Gerloffschen Interpretation dieser Kontroverse - sollen von den von Gerloff erwähnten Staatsrechtlern nur einige herausgegriffen werden. Dieser nennt insbesondere Albrecht, Stahl, Gierke und Rosin als Befürworter einer zum Staatsbegriff gehörenden Zweckkategorie sowie Laband, Gerber und Jellinek,²⁾ die bedeutendsten Vertreter des staatsrechtlichen Positivismus³⁾ im 19. Jahrhundert, auf die das noch heute in der deutschen Staatsrechtslehre dominierende Staatsverständnis zurückzuführen ist.⁴⁾

Gerloff kennzeichnet die wichtigsten Auffassungen in dieser Kontroverse wie folgt:

Nach Albrecht ist der Staat "eine Anstalt, die über dem einzelnen stehend - 'Zwecken gewidmet ist, die keineswegs bloß die Summe individueller Interessen des Herrschers und der Untertanen, sondern ein höheres allgemeineres Gesamtinteresse bilden'".⁵⁾

Nach Stahl gründet sich der Staat, "'auf den sittlichen Beruf' des Volkes und (ist) als ... 'sittliches Reich' zu verwirklichen".⁶⁾

Die Positivisten sehen im Staat nahezu ausschließlich eine "'höchste .. und jedem besonderen Einzel- und Gemeinwillen überlegene .. Willensmacht'"⁷⁾ (Laband),⁸⁾

1) Vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 148 ff.

2) Vgl. ebd., S. 148-154.

3) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 44. Zur Lehre des Staates bei Laband, Gerber und Jellinek vgl. ebd., S. 34 ff.

4) Vgl. P. von Oertzen, Die Bedeutung C.F. von Gerbers für die deutsche Staatsrechtslehre, in: Staatsverfassung und Kirchenordnung, Festgabe für R. Smend zum 80. Geburtstag, hrsg. von K. Hesse, S. Reicke, U. Scheuner, Tübingen 1962; vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 43 ff.; vgl. U. Scheuner, Das Wesen des Staates und der Begriff des Politischen in der neueren deutschen Staatslehre, in: Staatsverfassung und Kirchenordnung, a.a.O., S. 225 ff., insbes. S. 227.

5) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 148.

6) Ebenda.

7) Vgl. ebd., S. 149. 8) Vgl. ebenda.

eine "Persönlichkeit" ein "Wesen" ... das für sich wollen darf" ¹⁾ (Gerber). ²⁾ Waitz, Vertreter einer organischen Staatstheorie, lehnt eine Zweckkategorie ab, denn der "Staat ist sich Selbstzweck". ³⁾

Gierke kritisiert Labands Auffassung: wenn "man den Staat als 'einen leeren Befehlsapparat (verstehet), der mit beliebigem Inhalt gefüllt werden ... (kann), so .. (erhält) man einen Staatsbegriff ohne alle Realität'". ⁴⁾ Ähnlich Rosin: "Für das 'begriffliche Verhältnis der Gesamtpersönlichkeit des öffentlichen Rechts' ... gibt der 'konkrete, vom Recht bestimmte Inhalt ihres Lebenszwecks' den Ausschlag". ⁵⁾ Ohne Zweckbestimmung ist die rechtliche Art der Persönlichkeit des Staates nicht zu erkennen, ⁶⁾ nach ihm (dem Zweck) "bestimmt sich Anfang und Richtung der Verwaltung, d.h. seiner (des Staates, Anm. des Verfassers) freien Lebenstätigkeit zur Erfüllung seines Zweckes durch Verwendung der ihm zu Gebote stehenden Mittel (Rechte)". ⁷⁾

Gerloff faßt "das Wesentliche aller dieser (zweckorientierten, Anm. des Verfassers) staatstheoretischen Begriffsbestimmungsversuche" ⁸⁾ für seine Fragestellung zusammen: Sie "suchen einen Staatsbegriff, der den Zweck des Staates oder die dem Staate gestellten Aufgaben in die Begriffsbestimmung einbezieht". ⁹⁾

Die Argumente der schärfsten Kritiker ¹⁰⁾ einer Zugehörigkeit des Zweckmoments zum Staatsbegriff gibt Gerloff mit folgenden Worten wieder:

Die "'Zwecktheorie' sei Grundfehler einer 'ganzen Richtung'; das Zweckmoment bedeute die souveräne Willkür des Autors .., (jeder) 'Staat' ... jeder Mensch setzt sich Zwecke, verfolgt Interessen; und die Entwicklungsgeschichte der Staaten ... , wie die Lebensgeschichte der Individuen bietet das reiche Beobach-

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 149.

2) Vgl. ebenda.

3) Ebd., S. 151.

4) Ebd., S. 149.

5) Ebenda.

6) Vgl. ebenda.

7) Ebenda.

8) Ebd., S. 150.

9) Ebenda.

10) Vgl. ebd., S. 152. Diese Auffassung komme in einigen Aufsätzen in Schmollers Jahrbuch (1900 und 1902) zum Ausdruck (vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 152).

tungsfeld für den Gegensatz, wie für das Ineinandergreifen der Zwecke und Interessen, für die Mannigfaltigkeit der Mittel zu ihrer Verfolgung; man wird ohne diesen Gesichtspunkt ihre Geschichte niemals begreifen können. Aber welche Zwecke und welche Interessen hat begrifflich der Staat, ... der Mensch an und für sich? Die Antwort auf diese Frage findet man nur in der Tiefe des eigenen Gemüts oder in göttlicher Offenbarung, beides jedenfalls keine Quellen wissenschaftlicher Erkenntnis'!"!)

Diese Kritik kann analog zur Mannschen Kritik einer wissenschaftlichen Erkenntnis'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' gesehen werden, denn auch die Kritiker des Zweckmoments stellen auf interindividuell differierende ethische Vorstellungen ab, was Mann als entscheidendes Argument zur Ablehnung 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale', die allgemeine Gültigkeit beanspruchen, anführt.

Gerloff lehnt die Kritik der 'Zwecktheorie' ab,²⁾ denn in der Zugehörigkeit des Zweckmoments zum Staatsbegriff kommt die "Anerkennung solcher durch das geschichtliche Leben gegebener Aufgaben"³⁾ zum Ausdruck. "Aus der Erkenntnis des Staatszwecks folgt seine psychologische und ethische Rechtfertigung, folgt die Begründung der öffentlichen Pflichten, insbesondere auch der Steuerpflicht ... sowie ... das Maß der seinen Bürgern zuzumutenden Pflichten".⁴⁾ Die Erkenntnis des Staatszwecks zeige sich in "politische(n) Urteile(n) oder Werturteile(n)"⁴⁾ Damit sieht Gerloff die Legitimation wissenschaftlicher Aussagen über die interindividuelle Steuerlastverteilung in der Erkenntnis von Werturteilen.

Weiterhin ist nicht uninteressant, daß Gerloff mit der englischen Vernunftsrechtslehre lediglich unterschiedliche Äquivalenztheoretische Steuertheorien in Verbindung bringt, das Leistungsfähigkeitsprinzip aber ausschließlich mit dem von Aristoteles über Hegel bis in die deutsche Staatsrechtslehre herrschenden Denk-

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 152.

2) Vgl. ebd., S. 153.

3) Ebenda.

4) Ebd., S. 154.

5) Ebenda.

ken über den 'Staat' assoziiert.¹⁾ Mit diesem Staatsverständnis verbindet Gerloff nicht nur die Lastenverteilung nach den Fähigkeiten, sondern auch eine redistributive Steuerpolitik, die bereits im 18. Jahrhundert gefordert wurde.²⁾ Die zuletzt genannte steuertheoretische Auffassung wird in der 'Gerechtigkeitsdiskussion' ausschließlich mit dem 'deutschen' Staatsverständnis in Verbindung gebracht (Teschemacher, Peter).

Zu den Überlegungen Gerloffs ist unter Berücksichtigung der 'Gerechtigkeitsdiskussion', insbesondere der Argumentation Teschemachers, folgendes anzumerken: Im Zweckmoment des Staatsbegriffs, das für Teschemacher in der 'Idee der Gerechtigkeit' besteht, kommen nach Gerloff "die dem Staate gestellten Aufgaben"³⁾ bzw. die "durch das geschichtliche Leben gegebene(n) Aufgaben"⁴⁾ zum Ausdruck. Hier ergibt sich die Frage, wer dem 'Staat' denn Aufgaben stelle, die Geschichte? Auch Teschemacher sieht einen Bezug zur Geschichte: eine Erkenntnis des 'Wirkens der Idee der Gerechtigkeit' erfolge über das Studium 'der inneren Zusammenhänge der Geschichte'.

Der Bezug zur Geschichte wird deutlicher, wenn Gerloffs Wissenschaftsverständnis berücksichtigt wird. Einer Zustimmung zu der Auffassung des Hegelianers Lorenz v. Stein - "'Wenn das, was wir die Finanzwissenschaft nennen, eine Wissenschaft im höheren Sinne des Wortes sein will, ... muß ... (sie) ein Teil eines großen Ganzen sein'"⁵⁾ - folgt die genaue Einordnung der Finanzwissenschaft in ein ganzheitliches Weltverständnis:

1) Vgl. W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 144, 147, 155.

2) Vgl. ebd., S. 147.

3) Ebd., S. 150.

4) Ebd., S. 153.

5) Ebd., S. 157.

"Das große Ganze, dessen Teil die Finanzwissenschaft ist und sein soll, ist die Gesamtheit unserer Erkenntnis in ihren letzten Zusammenhängen. Das will sagen: die Finanzwissenschaft muß wie jede wahre Wissenschaft Philosophie sein, Philosophie als das Bestreben, die Wirklichkeit als einheitliches Ganzes zu erfassen".¹⁾

Es ist naheliegend, den Ablauf der Geschichte und ihre 'inneren Zusammenhänge' als das 'einheitliche Ganze' zu begreifen und die Aufgaben der Finanzwissenschaft - die insbesondere Teschemacher präzise umreißt - als 'Auftrag der Geschichte' zu interpretieren. Nur dann scheint verständlich, daß nach Gerloff "die dem Staate gestellten Aufgaben"²⁾, die "durch das geschichtliche Leben gegebena(n) Aufgaben"³⁾ im Zweckmoment des Staatsbegriffs zum Ausdruck kommen, daß nach Teschemacher "in der Notwendigkeit der Dinge ... (der) Zwang ... (liegt), Prinzipien des praktisch politischen Eingriffs (aufzustellen)"⁴⁾ und daß die methodische Rechtfertigung (Aussagen über eine gerechte Steuerlastverteilung zu machen, Anm. des Verfassers) in der Aufgabe liegt, die die Finanzwissenschaft zu bewältigen hat,⁶⁾ daß nur über das Studium 'der inneren Zusammenhänge der Geschichte' das "Wirken der Idee der Gerechtigkeit"⁷⁾ erkannt werden kann.⁸⁾ Hierauf wird an späterer Stelle zurückzukommen sein.

Eine weitere 'Argumentationsparallele zur Gerechtigkeitsdiskussion' ist in der ablehnenden Haltung gegenüber dem staatsrechtlichen Positivismus zu sehen, die auch in Teschemachers Argumentation sichtbar wurde. Dabei ist nicht uninteressant, daß Gerloff eine Verbindung zwischen Aristoteles, Hegel und den Staats-

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 157.

2) Ebd., S. 150.

3) Ebd., S. 153.

4) H. Teschemacher, a.a.O., S. 439.

5) Ebenda.

6) Vgl. ebd., S. 441.

7) Ebd., S. 437.

8) Vgl. ebd., S. 439 f.

rechtlern herstellt, die eine Zugehörigkeit des Zweckmoments zum Staatsbegriff als notwendig erachten. Sowohl die Definition des 'Staates' mit als auch ohne Zweckmoment beinhaltet die Vorstellung eines handelnden Subjekts, die nicht in Zweifel gezogen wird, was bereits in Teschemachers Ausführungen deutlich wurde.

Gerloffs Überlegungen sind für die vorliegende Fragestellung hauptsächlich deshalb von Interesse, als in ihnen die Verbindung zwischen der deutschen Finanzwissenschaft, der deutschen Staatsrechtslehre und der Philosophie Aristoteles' und des deutschen Idealismus - insbesondere seines bedeutendsten und einflußreichsten Vertreters, Hegel - aufgezeigt wird. Das diametral entgegengesetzte Denken in der deutschen und englischen Nationalökonomie über das Handeln des 'Staates' und die nicht zu vereinbarenden theoretischen Implikationen der deutschen und englischen Steuertheorie werden auch in Gerloffs Überlegungen sichtbar. Dabei werden die beiden gegensätzlichen, sich bekämpfenden Philosophien genannt,¹⁾ auf die die unterschiedlichen theoretischen Vorstellungen über das Handeln politischer Institutionen, die in der englischen und deutschen Nationalökonomie dominieren, gründen: einerseits die englische Vernunftsrechtslehre und andererseits ihre philosophische Gegenbewegung, der deutsche Idealismus. Aber auch in Gerloffs Überlegungen wird der Sinn der Annahme, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, nicht ausreichend erkennbar.

1) Der "deutsche Idealismus" ist als Gegenbewegung zur Aufklärung zu begreifen (vgl. hierzu auch K.R. Popper, Immanuel Kant, Der Philosoph der Aufklärung, Eine Gedächtnisrede zu seinem hundertfünfzigsten Todestag, abgedruckt in: K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 9-19, insbes. S. 10.

IV. Zwischenergebnis

Die gedanklichen Grundstrukturen der 'Gerechtigkeitsdiskussion' sollen - unter Berücksichtigung der Überlegungen Gerloffs - zusammenfassend dargestellt und die weitere Fragestellung näher präzisiert werden. Die Überlegungen der behandelten Autoren konnten als Verfahren charakterisiert werden, mit denen bestimmte Aufgaben der Finanzwissenschaft begründet werden. Die Begründungsverfahren enden an den folgenden als wahr unterstellten Annahmen:

1. Teschemacher, Peter:

1. Es existiert ein Subjekt 'Staat'
2. Das Handeln dieses Subjekts ist an der 'Idee der Gerechtigkeit' (Teschemacher), der 'Gerechtigkeit' (Peter) orientiert, stellt sich in Form 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' dar und kommt in Rechtsnormen (Teschemacher) zum Ausdruck.
3. Das Erkenntnisobjekt des 'Wirkens der Idee der Gerechtigkeit' ist im wesentlichen die Geschichte (Teschemacher).

II. F.K. Mann, A. Amonn:

1. Es existiert ein 'Wesen' der Steuer, das wissenschaftlicher Erkenntnis zugänglich ist.
2. Das 'Wesen' der Steuer soll in Steuergesetzen zum Ausdruck kommen.

Aus den Begründungsverfahren ergeben sich folgende Schlußfolgerungen:

1. Es ist Aufgabe der Finanzwissenschaft,

- a) das 'Wesen' der Steuer bzw. 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' zu erkennen und

b) den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß so zu beeinflussen, daß diese Erkenntnis in Steuergesetze umgesetzt wird.

2. Aufgabe von politischen Institutionen - Regierung und Parlament in einer Demokratie - kann nur sein, die wissenschaftlichen Empfehlungen der Finanzwissenschaft in Gesetze zu fassen.

Die aus dem Begründungsverfahren abgeleiteten Aufgaben der Finanzwissenschaft beinhalten zum einen die erkenntnistheoretische Annahme, daß 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' bzw. das 'Wesen' der Steuer erkannt werden können und zum anderen die Annahme, daß politische Institutionen in einer Demokratie vorwiegend Regierung und Parlament - diese Erkenntnisse in Steuergesetze umzusetzen haben. Bei der letzteren Annahme stellt sich das Problem der Legitimation politischen Handelns. Sowohl Teschemachers, Peters und Gerloffs als auch Amonns und Manns implizierte Vorstellungen gehen dahin, daß die Legitimation steuerpolitischen Handelns in der wissenschaftlichen Erkenntnis liegt.

In Teschemachers Überlegungen nehmen die Wissenschaftler lediglich eine Vermittlungsfunktion ein. Sie erkennen das Wollen des ethisch handelnden Subjekts 'Staat' und geben diese Erkenntnis in Form steuerpolitischer Empfehlungen weiter. Dabei scheint die Herrschaft über steuerpolitische Maßnahmen weder bei der Finanzwissenschaft, noch bei den politischen Institutionen zu liegen, sondern beim Subjekt 'Staat'. Die Legitimationsgrundlage steuerpolitischen Handelns kann nur in der Maxime liegen, an der der 'Staat' sein Handeln orientiert, der 'Idee der Gerechtigkeit', in der Terminologie der deutschen Staatsrechtslehre, im Zweckmoment des Staatsbegriffs.

Hingegen scheint in Amonns und Manns Überlegungen die Herrschaft über steuerpolitische Maßnahmen der Wissenschaft zuzukommen. Denn in ihren Ausführungen wird kein Bezug zu einer außerhalb der Wissenschaft legitimierten Instanz hergestellt. Andererseits scheint aber die Erkenntnis des 'Wesens' der Steuer in der fiskalischen Zielsetzung der Einnahmeerzielung zu liegen, so daß von einer Herrschaft der Finanzwissenschaft über steuerpolitische Entscheidungen nicht ausgegangen werden kann. Die Beantwortung dieser Frage muß vorerst offen bleiben.

Zusammenfassend können die theoretischen Vorstellungen der Teilnehmer der 'Gerechtigkeitsdiskussion' als Herrschaft eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' bzw. der Finanzwissenschaft oder einer noch nicht näher erkennbaren legitimierenden Instanz gekennzeichnet werden.

Für die 'Gerechtigkeitsdiskussion' ist weiterhin charakteristisch, daß die erkenntnistheoretischen Aspekte nur partiell und die staatsrechtlichen Annahmen von den Kritikern der ethischen Steuertheorie überhaupt nicht bzw. nur am Rande erörtert werden. Mann und Amonn greifen zwar die erkenntnistheoretische Position der Werturteilsdiskussion auf, daß ethische Normen wissenschaftlich nicht interpretierbar sind und ziehen daraus die Schlußfolgerung, daß 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' als Maximen der Steuerlastverteilung ungeeignet sind. Ihre Alternativkonzeptionen gründen aber weiterhin auf der Annahme, daß eine wissenschaftliche Erkenntnis im Bereich des Sollens möglich ist. Eine erkenntnistheoretische Relevanz des 'Wesens' der Steuer wird als selbstverständlich postuliert, aber nicht begründet. Auf die entsprechenden Ergebnisse der Werturteilsdiskussion, daß im Bereich des 'Sollens' wissenschaftliche Erkenntnisse nicht möglich sind, wird nicht eingegangen. Dies scheint in der Hauptsache auf Amonns und Manns ablehnende Haltung

gegenüber demokratischen Willensbildungsprozessen zurückzuführen zu sein, auf der ihre Überzeugung gründet, daß eine wissenschaftliche Lösung der Steuerlastverteilung unbedingt gefunden werden muß.

Die negative Haltung gegenüber demokratischen Willensbildungsprozessen dürfte auch der Grund dafür sein, daß Amonn und Mann die Legitimation steuerpolitischer Empfehlungen nicht in Zweifel ziehen und die staats-theoretischen Implikationen ihrer Konzeptionen nicht ausreichend erörtern. Auch die staatstheoretischen Annahmen, mit denen Teschemacher und Peter ihre Überlegungen begründen, werden von Amonn und Mann nicht diskutiert. Die Annahme eines handelnden Subjekts 'Staat', nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert, die für Teschemachers Überlegungen zentral ist und mit der erkenntnistheoretische Zweifel an einer Konkretisierung 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' abgewehrt werden, wird von Amonn und Mann nicht erwähnt.

In den vorangegangenen Ausführungen wurde die Analyse der Begründungsverfahren im wesentlichen auf Schlußfolgerungen beschränkt, die sich unmittelbar aus den Aussagen der behandelten Autoren ergeben. Dabei konnten die erkenntnistheoretischen und politischen Implikationen nur unzureichend deutlich werden, da die Teilnehmer der 'Gerechtigkeitsdiskussion' ihre Begründungsverfahren bei Annahmen abbrechen, die häufig lediglich unter Hinweis auf staatsrechtliche und staatsphilosophische Autoren als hinreichender Wahrheitsbeweis hingestellt, aber nicht einsichtig werden. Das hatte zur Folge, daß die Auseinandersetzung zwischen den Teilnehmern der 'Gerechtigkeitsdiskussion' teilweise über die Ebene kontroverser Behauptungen nicht hinausgelangen konnte.

In den folgenden Überlegungen sollen daher die als wahr unterstellten Annahmen und ihre erkenntnistheoretischen und politischen Implikationen näher untersucht

werden. Da diese beiden Aspekte eng miteinander verknüpft sind, können sie nicht getrennt behandelt werden.

C. Erkenntnistheoretische und politische Implikationen der in den behandelten Begründungsverfahren verwandten Axiome.

I. Wissenschaftliche Determination der Steuerlastverteilung - mit einer repräsentativen Demokratie vereinbar?

Bevor die erkenntnistheoretischen und politischen Aspekte der verwandten Axiome positiv aufgezeigt werden, soll die Schlußfolgerung, die aus dem Begründungsverfahren der behandelten Autoren resultiert - Aufgabe der Finanzwissenschaft ist es, den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß so zu beeinflussen, daß die Erkenntnis 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' bzw. des 'Wesens' der Steuer in Steuergesetze umgesetzt wird - mit dem Gesellschaftsmodell einer konstitutionellen repräsentativen Demokratie und mit der dieser Gesellschaftsform zugrunde liegenden Vorstellung hinsichtlich der Legitimation politischer Entscheidungen konfrontiert werden.

Diese 'Konfrontation' soll vorwiegend dazu dienen, mögliche Unvereinbarkeiten aufzuzeigen, um unsere Frage nach den theoretischen Implikationen der dargestellten Axiome deutlicher werden zu lassen. Erst im weiteren Verlauf der Untersuchung wird die Kompatibilität der oben genannten 'Aufgaben der Finanzwissenschaft' mit einer demokratischen Gesellschaftsordnung abschließend beantwortet werden können.

Für eine demokratische Gesellschaft ist es charakteristisch, daß politisches Handeln durch 'Verfahren' legitimiert wird.¹⁾ Über die Steuerlastverteilung ent-

1) Vgl. N. Luhmann, Legitimation durch Verfahren, Neuwied am Rhein, Berlin 1969; vgl. C.J. Friedrich, Demokratie als Herrschafts- und Lebensform, 2. Aufl., Heidelberg 1966.

scheidet das Parlament, deren Mitglieder durch Wahlen¹⁾ zum politischen Handeln legitimiert sind. Eine Entscheidung des Parlaments zur Steuerlastverteilung bildet den Abschluß eines Willensbildungsprozesses, der durch Auseinandersetzungen um alternative Ausgestaltungsmöglichkeiten zur Steuerlastverteilung gekennzeichnet ist.²⁾ Einem Konsens geht daher in der Regel eine durch Konflikte geprägte Willensbildung voraus, die als das wesentliche Merkmal einer Demokratie anzusehen ist.³⁾ Denn in einem Konflikt über Alternativen kommt die Grundvorstellung demokratischer Gesellschaftssysteme zum Ausdruck, daß einzelne Individuen und Gruppen unterschiedliche Interessen und ethische Vorstellungen und daher das Recht haben, ihre Ansichten über die entsprechenden Träger demokratischer Willensbildung - im wesentlichen die politischen Parteien⁴⁾ - in den steuerpolitischen Willensbildungsprozeß einzubringen.⁵⁾

1) "Da sich die bundesrepublikanische Demokratie am Modell einer konstitutionellen Demokratie orientiert, ist der Modus der Partizipation in ihrer Verfassung spezifisch festgelegt und sieht u.a. die Legitimierung der Macht der Regierenden durch die Institution von Wahlen vor" (C.E. Bärsch, a.a.O., S. 126).

2) Das Problem der Steuerlastverteilung kann nur als kontroverser Politikbereich angesehen werden. Vgl. hierzu auch C.S. Shoup, Public Finance, Chicago 1969. Shoup unterscheidet im Zusammenhang mit einer gerechten Steuerlastverteilung zwischen Konsens- und Konfliktbereichen und nennt sowohl für das Problem der 'horizontal equity' als auch das der 'vertical equity' 'consensus criteria' and 'conflict criteria' (vgl. ebd., S. 21 ff.).

3) Vgl. R. Dahrendorf, Gesellschaft und Demokratie in Deutschland, München 1965, S. 170-175; vgl. F.W. Scharpf, Planung als politischer Prozeß, in: ders., Planung als politischer Prozeß. Aufsätze zur Theorie der planenden Demokratie, Frankfurt/M. 1973, S. 33-36.

4) Vgl. H. Ehmke, "Staat" und "Gesellschaft" als verfassungstheoretisches Problem, in: Staatsverfassung und Kirchenordnung, a.a.O., S. 46 f.

5) Vgl. R. Dahrendorf, a.a.O., S. 170 f.

In der repräsentativen Demokratie der Bundesrepublik sind die Abgeordneten jedoch nicht an ein imperatives Mandat gebunden. Einerseits vertritt der Abgeordnete zwar politische Zielvorstellungen der Wähler, andererseits ist er aber in seinem Handeln vom Wähler partiell unabhängig.¹⁾ Dieser letztere Aspekt ergibt sich aus Artikel 38 Abs. 1 GG, wonach die Abgeordneten "an Aufträge und Weisungen nicht gebunden und nur ihrem Gewissen unterworfen"²⁾ sind.

Politisches Handeln ist nur im Rahmen der Verfassung³⁾ möglich, in der der Grundkonsens der im Geltungsbereich dieser Verfassung lebenden Menschen zum Ausdruck kommen soll.⁴⁾ Aus verfassungsrechtlicher Sicht gelten die Verfassungsnormen unabhängig vom aktuellen Konsens der Menschen. Soziologisch gesehen darf jedoch der aktuelle Grundkonsens von dem, den die 'Verfassungsväter' im Grundgesetz niedergelegt haben, nicht allzu stark abweichen, da dies zu einer Gefährdung der verfassungsmäßigen Ordnung führt.

Aus den vorangegangenen Überlegungen geht hervor, daß die Legitimation der Verfassungsnormen und der innerhalb der verfassungsmäßigen Ordnung beschlossenen Gesetze ausschließlich auf Handlungen und Zielvorstellungen von Menschen zurückzuführen ist: Die Verfassungsnormen gründen auf einem grundsätzlichen Konsensus der Menschen, Inhalte einzelner Gesetze einerseits auf einem aktuellen Konsensus - dem Wählerwillen - und andererseits auf den Zielvorstellungen des partiell unabhängig entscheidenden Abgeordneten.

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 127.

2) Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, Beck'sche Textausgabe, 41. Aufl., Stand vom 1. April 1971, Art. 38.

3) Zu den grundsätzlichen Aspekten einer verfassungsstaatlichen Ordnung in neuerer Zeit siehe C.J. Friedrich, Der Verfassungsstaat der Neuzeit (Titel der amerikanischen Originalausgabe: Constitutional Government and Democracy), Berlin, Göttingen, Heidelberg 1953, S. 135 ff.

4) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 127 f.

Direktive Aussagen der Finanzwissenschaft über die interindividuelle Steuerlastverteilung scheinen daher mit einer demokratischen Legitimation politischer Entscheidungen unvereinbar zu sein, denn der Konflikt um die Alternativenauswahl steht im Gegensatz zu der Vorstellung, daß Regierung und Parlament wissenschaftliche Erkenntnisse kodifizieren und damit eine Steuerpolitik betreiben sollen, die nicht über demokratische Willensbildungsprozesse konkretisiert wird. Aus der Sicht einer demokratischen Legitimation steuerpolitischer Entscheidungen ist daher die Aufgabe der Finanzwissenschaft, das Problem der Steuerlastverteilung wissenschaftlich zu lösen, nicht erkennbar.

Vielmehr scheint ein Gegensatz zu einer demokratischen Gesellschaft zu bestehen. Entweder erfolgt eine Legitimation steuerpolitischer Maßnahmen durch 'Verfahren' - dem steuerpolitischen Willensbildungsprozeß - oder über eine wissenschaftliche Erkenntnis des 'Wesens' der Steuer oder 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale', wobei letztere mit der Annahme eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' eng verknüpft sind.

Diese Überlegungen legen die Schlußfolgerung nahe, daß demokratisch legitimierte Herrschaft und eine Herrschaft der Wissenschaft bzw. des handelnden Subjekts 'Staat' unvereinbar sind. Die entscheidende Frage, die aufgrund der vermuteten Unvereinbarkeit zwischen demokratischer und wissenschaftlicher Legitimation steuerpolitischer Maßnahmen gestellt werden muß, besteht darin, inwiefern eine Konkretisierung 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' oder des 'Wesens' der Steuer eine wissenschaftliche Erkenntnis darstellt, was die Autoren der 'Gerechtigkeitsdiskussion' annehmen. Sollte die Beantwortung dieser Frage negativ ausfallen, wären die in der 'Gerechtigkeitsdiskussion' vorgenommenen Begründungsversuche gegenstandslos.

In den folgenden Ausführungen sollen zunächst die beiden verknüpften Annahmen 'zeitliche Gerechtigkeits-

ideale' und ein 'ethisch handelndes Subjekt Staat' auf ihre theoretischen Implikationen näher untersucht werden, um den Sinn und die geistigen Ursprünge dieser Annahmen deutlich werden zu lassen.

II. Zur Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' - Eine optimistische Variante des Historizismus

1. Metaphysische Rekonstruktion

In den bisherigen Überlegungen wurde nicht ausreichend transparent, wer denn der 'Staat' - nach dem Verständnis der behandelnden Autoren - sei. Von Teschemacher und Gerloff wird ohne nähere Begründung unterstellt, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, wobei diese Annahme unter Hinweis auf die deutsche Staatsrechtslehre als ausreichend begründet betrachtet wird. Gerloff weist auf die Philosophie Aristoteles' und insbesondere Hegels hin, deren Denken über den 'Staat' als Träger und Realisator ethischer Normen auch in der deutschen Staatsrechtslehre dominierend sei. In den vorangegangenen Überlegungen wurde jedoch deutlich, daß weder der Sinn dieser Annahme, noch ihre exakte Bedeutung in den Ausführungen der behandelten Autoren zufriedenstellend erkennbar wird. Dies scheint in der Hauptsache darauf zurückzuführen zu sein, daß ein Hinweis auf die Staatsrechtslehre oder die Philosophie als hinreichender Wahrheitsbeweis betrachtet wird, ohne die Gedankengänge zu berücksichtigen, die bei den entsprechenden Staatstheoretikern bzw. Philosophen zu dieser Aussage führten.

Um die Annahme, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, deutlich werden zu lassen, könnte es sich daher anbieten, sowohl auf die deutsche Staatsrechtslehre als auch auf die Philosophie Hegels

und Aristoteles' näher einzugehen. Das Denken über den 'Staat' in der deutschen Staatsrechtslehre ist aber in der Philosophie Hegels, und dessen Staatsverständnis wiederum bei Aristoteles angelegt.¹⁾ Daher erscheint es naheliegend, auf deren Philosophie direkt zu rekurrieren.

Es wäre aber wenig sinnvoll, wenn hauptsächlich untersucht würde, inwieweit die Überlegungen der behandelten Autoren einer bestimmten Philosophie entsprechen. Denn sie entnehmen der Philosophie nur eine bestimmte Aussage - die Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' - und konstruieren für die Steuertheorie ein spezifisches Gedankengebäude, das zu den entsprechenden Philosophien nicht unbedingt einen direkten Zusammenhang aufweist. Da die folgenden Überlegungen zum Ziel haben, die Annahme der Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' in der Interpretation der behandelten Autoren zu verdeutlichen, erscheint es notwendig, diese Annahme zunächst vor dem Hintergrund der entsprechenden Philosophien zu behandeln, d.h., das Gedankengebäude sichtbar zu machen, das den Aussagen der behandelten Autoren zugrunde liegt. Erst anschließend soll auf die Philosophie Hegels und Aristoteles eingegangen werden.

Um das implizierte Gedankengebäude der Begründungsverfahren Teschemachers, Gerloffs und Peters zu rekonstruieren, soll zunächst eine negative Abgrenzung erfolgen, d.h., es soll aufgezeigt werden, was der 'Staat' nach dem Verständnis der genannten Autoren nicht sein kann. Anschließend wird eine positive Charakterisierung vorgenommen werden.

Die Analyse der Überlegungen Teschemachers hatte bereits ergeben, daß der 'Staat' mit der Regierung und dem Parlament oder einer sonstigen politischen

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 141 ff.

Institution nicht identifiziert werden kann. Dies ist grundsätzlich auch nicht möglich, denn das Handeln der Regierung besteht aus dem Handeln der Regierungsmitglieder, das Handeln des Parlaments aus dem der Parlamentsmitglieder. Das Handeln des 'Staates' kann aus dieser Sicht auch nur aus dem Handeln von Mitgliedern des Staates, von Staatsbürgern, bestehen bzw. derjenigen Staatsbürger, die Regierungs- oder Parlamentsmitglieder sind. Die Vorstellung, daß ein ethisch handelndes Subjekt 'Staat' existiert, steht dazu in Widerspruch, da das Handeln dieses Subjekts kein Ausdruck von Handlungen und Zielen von Individuen ist. Peter grenzt seine Vorstellung von einem ethisch handelnden Subjekt 'Staat' gegenüber dem Handeln von Individuen und Gruppen ab, denen er dort, wo er sie erwähnt, lediglich Vorurteile als Handlungsmaximen zubilligt.¹⁾ Teschemacher erwähnt das Handeln von Individuen nur in dem Zusammenhang, als auch durch sie unbewußt ("tief verborgen") das Ziel des handelnden Subjekts 'Staat' wirksam würde.²⁾

Selbst wenn argumentiert würde, daß der 'Staat' als handelndes Subjekt gedacht werden könnte, als eine Einheit, dessen Handeln aus dem Handeln von Menschen besteht, dann bleibt die entscheidende Frage offen, wie der Staat sein Handeln an Normen orientieren kann, die vollkommen losgelöst von menschlichen Zielen existieren bzw. in denen Zielvorstellungen von Individuen und Gruppen nicht zum Ausdruck kommen. In den vorangegangenen Ausführungen wurde lediglich auf Regierung und Parlament Bezug genommen, die in einer parlamentarischen Demokratie wichtigsten Institutionen für die Steuerpolitik. Diese Überlegungen gelten aber analog für die Judikative und für sämtliche denkbaren staatlichen Institutionen.

1) Vgl. H. Peter, a.a.O., S. 43.

2) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 427 f.

Wenn davon ausgegangen wird, daß das Handeln politischer Institutionen nur aus dem Handeln von Individuen in diesen Institutionen bestehen kann und die Ziele des Handelns nur auf ethische Vorstellungen und Interessen von bestimmten Individuen oder Gruppen zurückgeführt werden können, ist nicht erkennbar, wie eine politische Institution - Regierung und Parlament in einer Demokratie - mit einem ethisch handelnden Subjekt 'Staat' identifiziert werden kann, da ein Bezug zu Handlungen und ethischen Vorstellungen von Individuen negiert wird.¹⁾ Aus dieser Sicht ergibt die unmittelbare Anwendung der Ethik auf das Handeln politischer Institutionen keinen erkennbaren Sinn, denn eine Institution philosophiert nicht und kann ihr Handeln daher auch nicht an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientieren, einer ethischen Norm, die außerhalb der Ethik von Individuen als existent unterstellt wird.

Aus den obigen Überlegungen kann daher nur die Schlußfolgerung gezogen werden, daß mit 'Staat' in der Interpretation als ethisch handelndes Subjekt nicht eine wahrnehmbare politische Institution, sondern nur eine metaphysische Vorstellung 'Staat' gemeint sein kann; ein handelndes Etwas, mit ursprünglicher Herrschaftsgewaltausgestattet, daß keiner auf Individuen rekurrierenden Legitimationsgrundlage bedarf.

Gegen die Argumentation, daß mit 'Staat' nur eine metaphysische Vorstellung gemeint sein kann, könnte eingewandt werden, daß der 'Staat' als abstrakter Träger der ethischen Vorstellungen der Philosophen, in diesem Fall der Ökonomen, verstanden werden könnte, denn sie konkretisieren das ethische Handeln des 'Staates'. Diese Interpretation dürfte jedoch ausscheiden, da davon ausgegangen wird, daß das ethische Handeln des Subjekts 'Staat' erkannt werden kann. Die Möglichkeit dieser Erkenntnis setzt aber zwingend voraus,

1) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 27.

daß ein außerhalb des erkennenden Wissenschaftlers handelndes Etwas existiert. Aus dieser Sicht kann die Charakterisierung des Staates als handelndes Subjekt als notwendige Bedingung der Erkenntnis 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' angesehen werden, denn wenn ein handelndes Subjekt nicht lokalisiert werden könnte, wäre auch ein Resultat dieses Handelns nicht existent und es gäbe nichts zu erkennen.

Die Vorstellung eines handelnden Subjekts 'Staat' - nicht mit politischen Institutionen identisch, nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert, eine nicht auf Individuen und deren Ethik zurückzuführende ethische Norm - kann im Kontext metaphysischen Denkens näher verdeutlicht werden. Aus dieser Sicht kann das Subjekt 'Staat' als auf der Ebene der 'Wesenheiten' bzw. 'Ideen' angesiedelt interpretiert werden.¹⁾ Die genannten Autoren können mit 'Staat' nur die 'Idee des Staates', eine 'Wesenheit', meinen. So weist Albert darauf hin, daß philosophische Richtungen, die kognitive Interpretationen normativer Aussagen postulieren, gezwungen sind, die Existenz entsprechender Wesenheiten anzunehmen.²⁾

Wenn eine Wesenheit 'Staat' nicht existiert, gibt es auch nichts zu erkennen, weil die notwendige Bedingung einer kognitiven Interpretation der 'gerechten' Steuerlastverteilung entfällt.

Daß die Annahme der Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' als Wesenheit begriffen wird, geht

1) Platon und Aristoteles unterscheiden zwischen wahrnehmbaren, beobachtbaren Dingen und den in (Aristoteles) oder außerhalb (Platon) wahrnehmbarer Dinge als existent unterstellten Wesenheiten bzw. Ideen. Wissenschaftliche Erkenntnis könne nur in der Entdeckung von Essenzen bzw. Ideen bestehen; die Beobachtung wahrnehmbarer Dinge würde keine Wahrheit enthüllen (vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 55 f., 59 f.; Bd. II, a.a.O., S. 11; vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 87-105 und S. 135 ff.; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, Altertum und Mittelalter, 10. Aufl., Freiburg, Basel, Wien 1976, S. 97-115 und S. 189-192).

2) Vgl. H. Albert, Traktat ..., a.a.O., S. 57.

auch direkt aus den Überlegungen der behandelten Autoren hervor. So verteidigt Teschemacher seine Auffassung gegenüber der in der Werturteilsdiskussion vertretenen Position, daß ethische Normen mit Mitteln der Wissenschaft nicht interpretiert werden können, mit dem Argument, daß ohne Überlegungen über Gerechtigkeit das "Wesen dieser Art Wirtschaft", der Wirtschaft des 'Staates', nicht verstanden werden kann.¹⁾ Hier könnte eine Identifizierung von Wesen und Institution 'Staat' vorliegen, worauf an späterer Stelle näher eingegangen wird.

Gerloff formuliert als Wissenschaftsprogramm die Erkenntnis des "Wesen(s) und (der) Aufgabe öffentlicher Gemeinwesen überhaupt".²⁾

Weiterhin verdeutlicht die Handlungsmaxime des 'Staates', die 'Idee der Gerechtigkeit', daß der 'Staat' als Idee, als Wesenheit verstanden wird. Denn das Zweckmoment im Staatsbegriff kann nicht losgelöst vom handelnden Subjekt 'Staat' betrachtet werden.

Die Wesenheit 'Staat' muß daher im Zusammenhang mit der Orientierungsnorm 'Idee der Gerechtigkeit' und 'zeitlichen Gerechtigkeitsidealen' gesehen werden, die aus dem so orientierten staatlichen Handeln resultieren.

Es stellt sich nun die Frage, wie der Beziehungszusammenhang zwischen der Wesenheit 'Staat' und der soziologisch faßbaren Institution 'Staat' näher interpretiert werden kann. Nach Teschemacher und Gerloff nehmen die Wissenschaftler eine Vermittlungsfunktion ein; denn sie erkennen das Handeln der Wesenheit 'Staat' und ermöglichen der wahrnehmbaren Institution 'Staat' - in einer Demokratie insbesondere Regierung und Parlament - durch Weitergabe ihrer Erkenntnis den

1) Vgl. H. Teschemacher, a.a.O., S. 439.

2) W. Gerloff, Die Rechtfertigung..., a.a.O., S. 141.

Willen der Wesenheit zu kodifizieren. Hier stellt sich die Frage, ob der wahrnehmbare Staat außerhalb der Wesenheit befindlich gedacht werden muß oder ob er mit der Wesenheit partiell identisch ist.

Bevor auf diese Fragestellung näher eingegangen wird, erscheint es sinnvoll, das in den Überlegungen Teschemachers und Gerloffs implizierte Wissenschaftsverständnis näher zu verdeutlichen. Sie postulieren nicht als Erkenntnisgegenstand der Finanzwissenschaft wahrnehmbare, beobachtbare Dinge, sondern die in oder außerhalb dieser Dinge als existent unterstellten Wesenheiten. Nicht der wahrnehmbare 'Staat', politische Institutionen, und die in ihnen handelnden Individuen sowie deren Ethik und Interessen sind Untersuchungsgegenstand der Wissenschaft, sondern die Wesenheit 'Staat'. Diese Erkenntnistheorie, die es als Aufgabe der Wissenschaft ansieht, die verborgene Realität der Dinge, ihre Wesenheiten bzw. Ideen zu entdecken, bezeichnet Popper als methodologischen Essentialismus.¹⁾ Sie wurde zuerst von Platon voll entwickelt,²⁾ und ist insbesondere in der Philosophie Aristoteles³⁾ und Hegels⁴⁾ enthalten. Nach Popper gehen die methodologischen Essentialisten von der Annahme Platons aus, daß es möglich ist, Essenzen mit Hilfe der intellektuellen Intuition zu erkennen.⁵⁾

Dem methodologischen Essentialismus zufolge kann durch die Beobachtung wahrnehmbarer Dinge keine Wahrheit gewonnen werden. Daher können sie auch nicht Gegenstand der Wissenschaft sein, sondern nur die in- oder außerhalb wahrnehmbarer Dinge existierenden Wesenhei-

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft, ..., Bd. I, a.a.O., S. 59 f.

2) Vgl. ebd., S. 47-65, insbes. S. 58; vgl. hierzu auch J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 97 ff.

3) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., a.a.O., Bd. II, S. 10 ff.

4) Vgl. ebd., S. 47 f.

5) Vgl. ebd., Bd. I, S. 60; Vgl. ebd., Bd. II, S. 16 f., S. 23.

ten, die den Zugang zu objektiver Erkenntnis ermöglichen.¹⁾

Vor dem Hintergrund der in Teschemachers, Peters und Gerloffs Überlegungen implizierten Erkenntnistheorie des methodologischen Essentialismus wird die Überzeugung dieser Autoren verständlich, daß objektive ethische Erkenntnis möglich ist und daß Aussagen der Finanzwissenschaft über eine gerechte Steuerlastverteilung auf ethischer Erkenntnis beruhen (Peter), bzw. daß sie Erkenntnis von politischen Werturteilen (Gerloff) bedeuteten. Hieraus erklärt sich auch, daß Begriffe mit Anspruch auf Objektivität verwendet werden: das "für die Gemeinschaft gültige .. Gerechtigkeitsideal"²⁾ (Peter), "objektive(r) 'Wert'-maßstab .. im sittlich-ethischen Sinne"³⁾ (Peter), "das Richtige"⁴⁾ (Teschemacher). Dabei erfolgt der Zugang zu der Ebene der Wesenheiten über 'intellektuelle Intuition' bzw. 'Spekulation' (Gerloff).

Nachdem die implizierte Erkenntnistheorie aufgezeigt wurde, soll die denkbare Beziehung zwischen Wesenheit und wahrnehmbarer Institution 'Staat' einer näheren Betrachtung unterzogen werden. Dabei erscheint es sinnvoll, zuerst die bei den relevanten Autoren implizierte Vorstellung über die Wesenheit 'Staat' zu präzisieren. Dabei stellt sich die Frage, ob die Orientierungsnorm des handelnden Subjekts 'Staat', die 'Idee der Gerechtigkeit', konstant oder im historischen Prozeß Veränderungen unterworfen ist und welcher Beziehungszusammenhang zu 'zeitlichen Gerechtigkeitsidealen' besteht.

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 59 ff.; vgl. ebd., Bd. II, S. 11 ff.; ders., Das Elend des Historizismus, a.a.O., S. 21 ff.; insbes. S. 26.

2) H. Peter, a.a.O., S. 44.

3) Ebd., S. 48.

4) H. Teschemacher, a.a.O., S. 437.

Wenn das Handeln des Subjekts 'Staat' in jeder Phase des historischen Prozesses an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert ist und für begrenzte Zeiträume 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' gelten, die sich im Laufe der historischen Entwicklung einander ablösen, ist es naheliegend, die 'Idee der Gerechtigkeit' in Analogie zu einer Aristotelischen Zweckursache¹⁾ zu interpretieren, als finalen Zweck, auf den sich einander ablösende Gerechtigkeitsideale zubewegen.

Dann können die jeweils geltenden 'zeitlichen Gerechtigkeitsideale' als partielle Erkenntnis der in der Idee enthaltenen Potentialitäten²⁾ begriffen werden. Jedes folgende 'zeitliche Gerechtigkeitsideal' wäre als zunehmende Erkenntnis der in der Idee enthaltenen Vollkommenheit und Wahrheit aufzufassen. Im historischen Prozeß vollzöge sich der Erkenntnisfortschritt durch eine Annäherung an die höchste Form der Gerechtigkeit, die als vollkommen geltende 'Idee der Gerechtigkeit'.

Daß die sich einander ablösenden 'zeitlichen Gerechtigkeitsideale' nur als eine Annäherung an die als vollkommen geltende 'Idee der Gerechtigkeit' interpretiert werden können, ergibt sich auch aus folgender Überlegung: Das jeweils gültige Gerechtigkeitsideal genügt der ethischen Norm Gerechtigkeit, und nur e i n Ideal kann der Gerechtigkeit genügen, da es nur eine Wahrheit geben kann. Würde ein 'zeitliches Gerechtigkeitsideal' durch ein anderes abgelöst, daß eine größere Entfernung von der 'Idee der Gerechtigkeit' aufwiese,

1) Zur Aristotelischen Zweckursache siehe:

J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 198-208, aber auch S. 209 ff.; H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 162; H. Welzel, a.a.O., S. 29 f.; K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 10-14.

2) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 138 f.; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 199 ff.

könnte das letztere nicht der Gerechtigkeit entsprechen, denn eine Entfernung vom höchsten bekannten Gerechtigkeitsideal kann nur als Negation der Gerechtigkeit und damit als Ungerechtigkeit interpretiert werden. Daher ist die obige Schlußfolgerung, daß eine Aufeinanderfolge 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' nur als Vervollkommnung interpretiert werden kann, zwingend.

Die vorangegangenen Überlegungen gelten für die Ebene der Wesenheiten. Wie der Zusammenhang zu der wahrnehmbaren Institution 'Staat' interpretiert werden kann, soll vorwiegend anhand der Ausführungen Teschemachers aufgezeigt werden. Die Analyse seiner Überlegungen hatte ergeben, daß neben der Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' weiterhin als wahr unterstellt wird, daß sich das Handeln dieses Subjekts in Rechtsnormen niederschlägt und daß das Erkenntnisobjekt des 'Wirkens der Idee der Gerechtigkeit' im wesentlichen die Geschichte ist.

Wie das Handeln der Wesenheit 'Staat' zu Rechtsnormen wird, wurde bei der Analyse der Darlegungen Teschemachers deutlich, nämlich durch die Finanzwissenschaft. Unter Berücksichtigung der vorangegangenen Überlegungen kann diese Mittlerfunktion zwischen wahrnehmbarer Institution und Wesenheit 'Staat' folgendermaßen interpretiert werden:

Die Realisierung der in der 'Idee der Gerechtigkeit' enthaltenen Potentialitäten durch die Institution 'Staat' erfolgt über die Finanzwissenschaft mit Hilfe einer zunehmenden partiellen Erkenntnis der 'Idee der Gerechtigkeit', die über steuerpolitische Empfehlungen dem wahrnehmbaren 'Staat' ermöglicht, sie in Rechtsnormen umzusetzen. Wenn die 'zeitlichen Gerechtigkeitsideale' von der Institution 'Staat' durch eine entsprechende Kodifizierung - in diesem Fall in Steuergesetzen - realisiert werden, stellt sich dieser Tatbestand nachträglich als das 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' dar. Nur so ist verständlich, daß

Teschemacher das 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' durch eine Analyse der inneren Zusammenhänge der Geschichte erkennen will. Damit wird deutlich, daß die zunehmende Erkenntnis der 'Idee der Gerechtigkeit' sich in Rechtsnormen niederschlagen muß. Dabei wird dieser Prozeß als zwingend angesehen, denn sonst wäre die nachträgliche erkenntnistheoretische Suche nach den 'inneren Zusammenhängen der Geschichte', mit der das 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' erkannt werden soll, sinnlos.

Das implizierte Staatsverständnis beinhaltet, daß alternative politische Handlungsmöglichkeiten nicht existieren und daß - durch wissenschaftliche Erkenntnis ermöglicht - steuerpolitisches Handeln im Laufe der historischen Entwicklung ausschließlich in einer Annäherung an die 'Idee der Gerechtigkeit' besteht. Wenn aber die zunehmende Erkenntnis der Wesenheit 'gerecht handelnder Staat' auch von der Institution 'Staat' zwingend kodifiziert wird, könnte sie als Element der Wesenheit interpretiert werden, da die Potentialitäten der Wesenheit im Laufe der historischen Entwicklung in zunehmendem Maße im Handeln der wahrnehmbaren politischen Institutionen notwendig zur Geltung kommen. Die Wesenheit 'Staat' kann daher nicht außerhalb, sondern nur als in wahrnehmbaren politischen Institutionen enthalten interpretiert werden, denn für politische Institutionen bestehen keine Handlungsalternativen. Die Änderung politischen Handelns im historischen Verlauf kann nur in einer zunehmenden Aktualisierung¹⁾ der in der 'Idee' des 'gerecht handelnden Staates' enthaltenen Potentialitäten durch zunehmende Erkenntnis und entsprechende Empfehlungen der Wissenschaftler bestehen.

1) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 138 f.; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 199 f., 202 f.

Gegen die bisherige Argumentation könnte eventuell eingewandt werden, daß die Annahme der Existenz eines handelnden Subjekts 'Staat' auf die Institution und nicht auf die Wesenheit 'Staat' bezogen interpretiert werden muß, da wahrnehmbare politische Institutionen die ethische Erkenntnis der Wissenschaft in Rechtsnormen umsetzen. In den vorangegangenen Überlegungen wurde-zunächst unter Zugrundelegung der Annahme, daß das Handeln wahrnehmbarer politischer Institutionen nur aus den in ihnen handelnden Individuen bestehen kann und die Ziele der Institution 'Staat' nur auf die Ethik und die Interessen von Individuen zurückgeführt werden können -die Schlußfolgerung gezogen, daß wahrnehmbare politische Institutionen mit dem handelnden Subjekt 'Staat' nicht identisch sein können.

Aus der Sicht jener Autoren, die - explizit oder implizit - die Existenz von Wesenheiten postulieren, handelt aber die Institution 'Staat' insofern, als sie die zunehmende wissenschaftliche Erkenntnis der Potentialitäten der Wesenheit in Rechtsnormen umsetzt. Da dieses Handeln also nicht ursprünglich, sondern aus der Wesenheit abgeleitet ist, kann es als Handeln der Wesenheit in der Institution 'Staat' begriffen werden. Diese Interpretation wird dadurch erhärtet, daß nach Teschemacher die nachträgliche Erkenntnis des 'Wirkens der Idee der Gerechtigkeit' sich nicht auf die wahrnehmbaren historischen Stoffmassen, sondern sich auf die in ihnen enthaltenen 'inneren Zusammenhänge der Geschichte' bezieht. Die 'inneren Zusammenhänge' stellen sich nachträglich als Ergebnis der in der Institution 'Staat' handelnden Wesenheit dar.

Aus den vorangegangenen Überlegungen kann die Schlußfolgerung gezogen werden, daß die Annahme, daß ein handelndes Subjekt 'Staat' existiert, nur im Zusammenhang mit der Vorstellung von einer handelnden Wesenheit einen erkennbaren Sinn ergibt. Aus dieser Sicht ist die Besteuerung ein Instrument der in der Institution 'Staat' handelnden Wesenheit zur Realisierung 'zeit-

licher Gerechtigkeitsideale.

Die von Teschemacher, Peter und Gerloff vorgenommenen Begründungen, weshalb es Aufgabe der Finanzwissenschaft ist, Aussagen über eine 'gerechte' Steuerlastverteilung zu machen, können damit auf *e i n e* als wahr unterstellte Annahme reduziert werden - die als letzte Voraussetzung ihrer Begründungsverfahren zu begreifen ist - nämlich die Aussage, daß der Geschichtsablauf nicht von Menschen gestaltbar ist, sondern eine determinierte Bewegung zu immer höheren Formen von Gerechtigkeit darstellt. Im Kontext dieser spekulativen Geschichtsinterpretation wird die bei der Untersuchung der Überlegungen Teschemachers und Gerloffs vorgenommene Interpretation des Verfassers, daß die Finanzwissenschaft im Auftrag der Geschichte handelt, plausibel, denn nur die Wissenschaftler garantieren die Realisierung zunehmender Erkenntnis der 'Idee der Gerechtigkeit' durch die Institution 'Staat' und gewährleisten damit die Sinnhaftigkeit des Geschichtsprozesses durch eine Entwicklung zu höheren Formen von Gerechtigkeit.

Das implizierte Geschichtsverständnis soll unter Verwendung der auf Popper zurückzuführenden Terminologie als Historizismus¹⁾ bezeichnet werden. Unter Historizismus wird nach Popper eine Theorie der sozialen Entwicklung verstanden, die davon ausgeht, daß dem Geschichtsablauf bestimmte Gesetzmäßigkeiten zugrunde liegen.²⁾ Die Überlegungen Teschemachers, Peters

1) Zu Poppers Auseinandersetzung mit dem Historizismus vgl. ders., Das Elend des Historizismus, a.a.O. Zu seiner Kritik des Historizismus Platons, Hegels und Marx vgl. ders., Die offene Gesellschaft ..., Bd. I und II, a.a.O.

Der 'Historizismus' ist vom 'Historismus' zu unterscheiden, dem der Gedanke zugrunde liegt, daß alles Wissen und alle Wahrheit relativ ist in dem Sinne, daß es durch die Geschichte bestimmt wird (vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 263).

2) Vgl. ebd. ..., Bd. I, a.a.O., S. 31-34.

und Gerloffs enthalten eine optimistische Variante des Historizismus, da der Geschichtsablauf als eine determinierte Bewegung zu höheren Formen von Gerechtigkeit begriffen wird.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß die Überlegungen Teschemachers, Peters und Gerloffs neben der Erkenntnistheorie des methodologischen Essentialismus eine optimistische Variante des Historizismus implizieren. Beide Annahmen können nicht isoliert voneinander gesehen werden, denn der methodologische Essentialismus stellt eine notwendige Bedingung des Historizismus dar,¹⁾ da er den erkenntnistheoretischen Zugang zu der Ebene der Wesenheiten ermöglicht. Ohne Erkenntnis der Wesenheit 'gerecht handelnder Staat' ist die Realisierung dieser Erkenntnis in Rechtsnormen und damit die deterministische Bewegung zu höheren Formen von Gerechtigkeit nicht möglich. Aus den vorangegangenen Überlegungen kann außerdem die Schlußfolgerung gezogen werden, daß den Überlegungen sämtlicher Autoren, die eine wissenschaftliche Erkenntnis 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' postulieren, implizit die Erkenntnistheorie des methodologischen Essentialismus zugrunde liegen muß.

Angesichts der zugrunde gelegten Erkenntnistheorie ist es wenig erstaunlich, daß Teschemacher, Peter und Gerloff Individuen und politischen Parteien im Bereich der Ethik keine Kompetenz zubilligen können, da der Zugang zu ethischer Erkenntnis Philosophen²⁾ bzw. Wissenschaftlern vorbehalten ist. Nur diese sind nämlich in der Lage, mit Hilfe der intellektuellen Intuition die Wahrheit zu erkennen.

Die Abneigung gegenüber Konflikten in der bürgerlichen Gesellschaft, in denen lediglich von Individuen und Gruppen geäußerte Meinungen und Vorurteile (Peter) zum Ausdruck kommen könnten, ist die Folge der implizierten Erkenntnistheorie. Wenn Wissenschaft-

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., Anmerkung 61, S. 289.

2) Vgl. ebd., S. 199 ff.; vgl. auch S. 57-63.

ler für sich in Anspruch nehmen, die Wahrheit zu erkennen, können Abweichungen von der erkannten Wahrheit nur als Vorurteile, Willkür oder Unwahrheiten begriffen werden.

In den vorangegangenen Überlegungen wurde die Annahme der Existenz eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' auf eine metaphysisch fundierte spekulative Geschichtsinterpretation zurückgeführt, d.h., auf das ethisch handelnde Subjekt 'Staat' als Realisator der Sinnhaftigkeit des Geschichtsprozesses. Indem das Begründungsverfahren der behandelten finanzwissenschaftlichen Autoren über die in ihren Überlegungen explizit ersichtlichen Axiome hinausgeführt wurde und damit auf eine geschichtstheoretische Annahme reduziert werden konnte, wird ihr Gedankengebäude zwar deutlicher, der Wahrheitsanspruch für diese letzte Voraussetzung aber nicht ausreichend verständlich.

Um den Sinn dieser letzten Voraussetzung aufzuzeigen, ist es daher notwendig, auf die entsprechenden Philosophen einzugehen, aus deren Überlegungen ein weiterführender Begründungsprozeß hervorgeht und auf die sich die finanzwissenschaftlichen Autoren beziehen: Aristoteles und Hegel.

In diesem Zusammenhang ist anzumerken, daß die geistesgeschichtlichen Wurzeln der optimistischen Variante des Historizismus sich vorwiegend in der Philosophie Aristoteles', Hegels und Marx' finden. Marx ist jedoch für die vorliegende Untersuchung nicht von Interesse, da sein Historizismus auf einer materialistischen Geschichtsauffassung gründet und nicht auf dem 'Wirken von Ideen', was für den Historizismus der finanzwissenschaftlichen Autoren charakteristisch ist.

Im folgenden soll zunächst auf die Philosophie Aristoteles' eingegangen werden, insoweit dies für die vorliegende Fragestellung notwendig erscheint, um anschließend Hegels Staats- und Geschichtsverständnis näher aufzuzeigen.

2. Die aristotelischen Wurzeln des Historizismus

In der Philosophie Aristoteles' ist die optimistische Variante des Historizismus lediglich angelegt.¹⁾ Aristoteles leistete zwar keinen direkten Beitrag zum Historizismus, seine Theorie der Bewegung bietet aber Ansatzpunkte einer historizistischen Interpretation.²⁾

Im Kontext seiner Frage nach dem 'Ursprungsgrund' der Menschenwelt erklärt Aristoteles den Begriff 'Ursprungsgrund'. Die mannigfaltige Bedeutung dieses Begriffs kommt in seiner Lehre der vierfachen Verursachung³⁾ zum Ausdruck. Eine der wirkenden Ursachen - also auch eine der Ursachen der Bewegung oder Veränderung - sieht Aristoteles im Zweck, dem die Bewegung zustrebt. Ein Endzweck (Telos) entwickelt das der betreffenden Substanz eigentümliche Leben (Entelecheia).⁴⁾ In diesem Zusammenhang wird die Bewegung oder Veränderung zum einen durch den Zweck bestimmt, der sowohl Ziel als auch Ursache und Bestimmungsgrund der Art der Veränderung ist.

Die Idee der Zweckursache⁵⁾ findet insbesondere in seiner Entelechien-Lehre Ausdruck.⁶⁾ Leblose Naturkörper hätten die Tendenz, nach einem Orte zu streben, der ihrer Natur entspricht und damit würde ihr Zweck erreicht. Allen Lebewesen wohne die Entelechie

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 12 f.

2) Vgl. ebd., S. 12.

3) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 161 f.

4) Vgl. ebd., S. 162.; vgl. hierzu auch H. Welzel, a.a.O., S. 29 f.

5) Vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 205 ff.

6) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 171-173; vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 10 f.

als Leibseele inne.¹⁾ Aristoteles betrachtet die Natur als Schauplatz eines Geschehens, welches so angeordnet ist, daß der Endzweck des Ganzen in immer vollkommenerer Weise erreicht wird.²⁾

Da Aristoteles den Endzweck mit der Realisierung des 'Wesens' eines Dinges gleichsetzt,³⁾ kann die Veränderung eines wahrnehmbaren Dinges nur als die Aktualisierung einiger jener Potentialitäten begriffen werden, die der Essenz eines Dinges innewohnen.⁴⁾ In diesem Zusammenhang verbindet Aristoteles den Endzweck, die vollkommene Idee, auch mit Gott.⁵⁾

Diese Entwicklungsmetaphysik der aristotelischen Entelechien-Lehre nimmt jedoch nirgends eine Wendung zu geschichtsphilosophischer Ausweitung.⁶⁾ Aristoteles scheint sich für das Problem historischer Entwicklungslinien nicht interessiert zu haben.⁷⁾ Dennoch enthält sein Begriff der Entwicklung Elemente, die für den Aufbau einer historizistischen Philosophie notwendig sind.⁸⁾

1) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 172; vgl. J. Hirschberger, Die Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 209 f.

2) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 29 f.; vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 173.

3) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 29; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 210; vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 12 und S. 356, Anmerkung 15.

4) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 30; vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 11; vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. I, a.a.O., S. 191-211.

5) Vgl. H. Welzel, a.a.O., S. 30.

6) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 173.

7) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 12.

8) Vgl. ebd., S. 12 f.

Zum Entwicklungsbegriff Aristoteles' vgl. auch W. Windelband, Die Geschichte der neueren Philosophie, 2. Bd., 5. Aufl., Leipzig 1911, S. 328.

Im Essentialismus Aristoteles' ist die historizistische Lehre des Staates lediglich angelegt,¹⁾ die auch Teschemachers und Gerloffs Überlegungen implizit zugrunde liegt: Eine Veränderung eines Dinges bringt lediglich zum Ausdruck, was in seinem Wesen unentwickelt und verborgen liegt. Auf den 'Staat' angewandt bedeutet dies, daß sein reales Handeln aus seinem Wesen bzw. seiner Idee entstammt. Eng damit verknüpft ist die historische Methode, d.h., die Ansicht, daß nur durch das Studium historischer Bewegungen eine Kenntnis von sozialen Entitäten und Essenzen gewonnen werden kann und daß nur das Studium der Geschichte den Zugang zur Erkenntnis staatlichen Handelns ermöglicht.²⁾ Denn nur dadurch sei die Aktualisierung der in der 'Idee' des Staates enthaltenen Potentialitäten zu erkennen und nachzuvollziehen.

Der bei Aristoteles lediglich angelegte Historizismus wird erst von Hegel zu einer umfassenden Philosophie entwickelt.³⁾ Da das Denken über den 'Staat' in der neueren deutschen Staatsrechtslehre im wesentlichen in Hegel seinen Ursprung findet,⁴⁾ und der gesamte zeitgenössische Historizismus auf ihn zurückzuführen ist,⁵⁾ soll Hegels Staatsverständnis näher aufgezeigt werden, um anschließend den von den behandelten finanzwissenschaftlichen Autoren implizierten Staatsbegriff in seine Philosophie einzuordnen.

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 13.

2) Vgl. ebenda.

3) Vgl. ebd., S. 12 f.

4) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 142 ff.

5) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 36.

3. Die Lehre vom Staat bei G.W.F. Hegel

Gerloff entnimmt der Philosophie Hegels die Aussage, daß der Staat "die 'Wirklichkeit der sittlichen Idee' ..., 'absoluter Selbstzweck'" ist, dem sich das Individuum unterzuordnen hat; es solle "dem an sich 'Vernünftigen' ... folgen, indem .. (es) den Staat als eine über den individuellen Interessen stehende 'höhere Macht' anerkenne".¹⁾ Ethik und Vernunft scheinen nur auf den Staat anwendbar zu sein.

Die von Gerloff zitierten Aussagen ergeben jedoch keinen Sinn, wenn sie losgelöst von Hegels philosophischem System verwandt werden. Um Hegels Staats- und Geschichtsverständnis transparent werden zu lassen, ist es daher notwendig, dieses im Kontext seiner Philosophie aufzuzeigen.

Hegels Staatsverständnis wird nur im Zusammenhang mit der Aufgabe ersichtlich, die er sich mit seiner Identitätsphilosophie setzte, d.h., die "Erscheinungen aus dem Absoluten so zu deduzieren, daß sich einsehen ließe, weshalb es sich gerade in diese und keine andere Wirklichkeit entwickeln muß: die transzendente Logik sollte die allgemeine Form der Vernunft so fassen und so formulieren, daß sich daraus auch die wesentlichen Inhaltsbestimmungen der empirischen Wirklichkeit ableiten ließen".²⁾ Die Bedingung einer Lösung dieser Aufgabe - die Überführung des Begriffs des Absoluten in eine bestimmte Qualität, aus deren Wesen heraus alle Entwicklungsformen des Absoluten herzuleiten waren - fand Hegel darin, daß er das Absolute als den sich selbst entwickelnden Geist charakterisierte.³⁾ Für Hegel ist der Geist,

1) W. Gerloff, Die Rechtfertigung ..., a.a.O., S. 148.

2) W. Windelband, a.a.O., S. 317.

3) Vgl. ebenda;

vgl. zu Hegels Identifizierung des 'Absoluten' mit dem 'Geist': G.W.F. Hegel, Enzyklopädie der philosophischen Wissenschaften (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Enzyklopädie); Dritter Teil, Die Philosophie des Gei-

der die philosophische Welterkenntnis bedingen soll, nicht mehr der menschliche, sondern der absolute Geist.¹⁾ Da vom Standpunkt der Identität die Organisation des absoluten Geistes zugleich diejenige der realen Welt ist, wird für Hegel die Welt zu einer Entwicklungsgeschichte des absoluten Geistes.²⁾

Das Absolute, unter dem Hegel auch das Göttliche versteht,³⁾ kann als Idee charakterisiert werden, die "in allem ... erscheint, und welche darin sich selbst realisiert und sich selbst erkennt".⁴⁾ In Hegels Philosophie fallen philosophisches Denken und Sein zusammen.⁵⁾ Philosophie wird zur Wissenschaft, die den Prozeß der Realisierung des Absoluten in Sein und Bewußtsein zugleich aufzeigen will.⁶⁾

Wenn die Selbstentwicklung des Absoluten zugleich diejenige der Weltvernunft ist,⁷⁾ fallen Vernunfterkent-

stes (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III), in: G.W.F. Hegel, Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, a.a.O., Bd. 10, §§ 381-386, insbes. § 384.

1) Vgl. G.W.F. Hegels Phänomenologie des Geistes, die als Grundthematik die Entwicklung des Geistes von 'sinnlicher Gewißheit' zum 'absoluten Wissen' und damit zum Wissen des 'Absoluten' enthält (vgl. G.W.F. Hegel, Phänomenologie des Geistes, in: G.W.F. Hegel, Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, a.a.O., Bd. 3, passim, insbes. S. 68-81, aber auch S. 11 ff. (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Phänomenologie)).

2) Vgl. G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 29 ff.; vgl. W. Windelband, a.a.O., S. 318; vgl. K. Löwith, Von Hegel zu Nietzsche. Der revolutionäre Bruch im Denken des neunzehnten Jahrhunderts, 7. Aufl., Hamburg 1978, S. 44.

3) Vgl. G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III, a.a.O., § 384; vgl. ders., Konzept der Rede beim Antritt des philosophischen Lehramtes an der Universität Berlin, 22. Okt. 1818, in: Enzyklopädie III, a.a.O., S. 402 f.; vgl. ders., Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 25 ff., insbes. S. 27 f., 33.

4) W. Windelband, a.a.O., S. 320.

5) Vgl. G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III, a.a.O., § 465, insbes. Zusatz. Dort schreibt Hegel: "Das Denken ist das Sein. Dennoch liegt allem unseren Tun die Voraussetzung der Einheit des Denkens und des Seins zugrunde". (Ebd., § 465, Zusatz;) vgl. hierzu J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. II, a.a.O., S. 411.

6) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 141, 152.

7) Vgl. G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III, a.a.O., § 552.

nis und Seinserkenntnis,¹⁾ Sein und Sollen²⁾ zusammen:

"Was vernünftig ist, das ist wirklich; und was wirklich ist, ist vernünftig".³⁾

Die Vernunft ist für Hegel kein Kompendium apriorischer Prinzipien, sondern wird zu einer Substanz, die sich in Mensch, Gesellschaft, 'Staat' und Geschichte realisiert.⁴⁾ Die Wirklichkeit ist daher als notwendiges Produkt des vernünftigen Denkens zu begreifen.⁵⁾

Hegel begründet mit seiner Identitätsphilosophie einen neuen Rationalismus.⁶⁾ Erkenntnismethode ist die Dialektik.⁷⁾ Der dialektische 'Dreischritt' - Position, Negation und Aufhebung des Widerspruchs - ist als Entwicklungsprozeß der Wahrheit zu begreifen. In diesem Zusammenhang müssen einzelne 'Schritte' als notwendige und reale Entwicklungsformen der Wahrheit gedacht werden; daher kann die Negation auch nicht als Ablehnung der Wahrheit oder die Aufhebung des Wider-

1) Vgl. G.W.F. Hegel, Grundlinien der Philosophie des Rechts oder Naturrecht und Staatswissenschaft im Grundrisse in: Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, Bd. 7, a.a.O., Vorrede, S. 26 (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie ...).

2) Vgl. O. Marquard, Hegel und das Sollen, in: Philosophisches Jahrbuch, hrsg. von M. Müller, 72 (1964), S. 102 ff.

3) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., Vorrede, S. 24.

4) Vgl. ders., Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 29 ff.; vgl. ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 258; vgl. hierzu: C.E. Bärsch, a.a.O., S. 142.

5) Vgl. J. Hirschberger, Geschichte der Philosophie, Bd. II, a.a.O., S. 411, 426; vgl. W. Windelband, a.a.O., S. 324 f.

6) Vgl. ebd., S. 317 f., 324 f.

7) Zu Hegels Dialektik siehe: G.W.F. Hegel, Wissenschaft der Logik, Erster Teil, Die objektive Logik, in: G.W.F. Hegel, Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, a.a.O., Bd. 5, S. 35 ff., insbes. S. 51-53 (im folgenden zitiert als: G.W.F. Hegel, Wissenschaft der Logik I).

spruchs nie a l l e i n e die Wahrheit sein.¹⁾

Da der dialektische Prozeß des philosophischen Denkens zugleich der der Erkenntnis der realen Entwicklung ist, sind die "notwendigen Formen, welche der Geist in dieser seiner inneren Dialektik erzeugt,... die Kategorien der Wirklichkeit".²⁾

Mit der dialektischen Methode soll begriffen werden, weshalb die Welt so ist, wie sie sich vor unserer empirischen Erkenntnis darstellt.³⁾ Dabei wird vorausgesetzt, daß die Welt die notwendige Entwicklung des Absoluten - des göttlichen Geistes - ist. Das logische Gesetz der Dialektik wird als Weltgesetz angesehen.⁴⁾ Vernunftserkenntnis mit Hilfe der dialektischen Methode kann daher nur bedeuten, die Wirklichkeit als Vernünftiges zu verstehen.⁵⁾

Um Hegels Staatsverständnis transparent werden zu lassen, ist es erforderlich, Individuum, 'Staat' und Geschichte im Kontext der dialektischen Selbstentwicklung des absoluten Geistes zu begreifen.

Hegel unterscheidet drei Entwicklungsformen des Geistes:⁶⁾

1) Vgl. G.W.F. Hegel, Wissenschaft der Logik I, a.a.O., S. 52. Das die Negation als notwendig zur Entwicklung der Wahrheit begriffen wird, wird bei Hegel an verschiedenen Stellen sichtbar. Vgl. z.B.: ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 181; vgl. auch W. Windelband, a.a.O., S. 327.

2) W. Windelband, a.a.O., S. 327.

3) Vgl. ebd., S. 329 f.

4) Vgl. ebd., S. 329.

5) Vgl. ebd., S. 324 f., S. 336.

6) Vgl. G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III, a.a.O., § 385. Der 'Geist' wird in Hegels philosophischem Gesamtsystem als dialektische Aufhebung des Widerspruchs von 'Logik' und 'Natur' begriffen.

Für Hegel "zerfällt die Wissenschaft in die drei Teile:
I. Die Logik, die Wissenschaft der Idee an und für sich,

II. Die Naturphilosophie als die Wissenschaft der Idee in ihrem Anderssein,

III. Die Philosophie des Geistes als der Idee, die aus ihrem Anderssein in sich zurückkehrt".

(G.W.F. Hegel, Enzyklopädie, a.a.O., Erster Teil, Die Wissenschaft der Logik, in: Theorie-Werkausgabe Suhrkamp, Bd. 8, § 18).

1. der subjektive,
2. der objektive und
3. der absolute Geist.

Unter subjektivem Geist versteht Hegel die Stufen der Verwirklichung des Geistes im "psychische(n) Leben des Individuums".¹⁾

Die Objektivierung des Geistes erfolgt über seine dialektischen Manifestationen in abstraktem Recht und Moralität.²⁾ Das abstrakte Recht wird als die äußerliche und die Moralität als die innere Form des objektiven Geistes begriffen, ihre Synthese, die Sittlichkeit, als Vollendung seines Wesens.³⁾

Der objektivierter Geist als Sittlichkeit bewegt sich durch Familie, bürgerliche Gesellschaft und 'Staat'.⁴⁾ Ausgangspunkt dieses Prozesses ist die Grundform der Sittlichkeit, die Familie. Sie "hat als die u n m i t t e l b a r e S u b s t a n t i a l i t ä t des Geistes seine sich e m p f i n d e n d e Einheit, die L i e b e, zu ihrer Bestimmung."⁵⁾

Entsprechend der Dialektik muß die nächste Stufe, die bürgerliche Gesellschaft, ihre Negation sein: sie ist "das System der in ihre Extreme verlorenen Sittlichkeit".⁶⁾ Hier gelten die Prinzipien der "Allgemeinheit" und "Besonderheit".⁷⁾

1) W. Windelband, a.a.O., S. 343.

Der Begriff 'psychisch' ist im weiteren Sinne zu verstehen. Hegel behandelt unter "Der subjektive Geist": "Anthropologie", "Die Phänomenologie des Geistes" und die "Psychologie" im engeren Sinne.

(Vgl. G.W.F. Hegel, Enzyklopädie, a.a.O., §§ 387-482).

2) Vgl. G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 34-41; vgl. ders., Enzyklopädie III, a.a.O., §§ 488-512.

3) Vgl. ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 33, 141; vgl. ders., Enzyklopädie III, a.a.O., § 487; vgl. hierzu auch W. Windelband, a.a.O., S. 344.

4) Vgl. G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 33, 158-360; vgl. ders., Enzyklopädie III, a.a.O., §§ 518-552.

5) Ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 158.

6) Ebd., § 184.

7) Ebd., § 182.

"Die Besonderheit für sich, einerseits als sich nach allen Seiten auslassende Befriedigung ihrer Bedürfnisse, zufälliger Willkür und subjektiven Beliebens, zerstört in ihren Genüssen sich selbst und ihren substantiellen Begriff; andererseits als unendlich erregt und in durchgängiger Abhängigkeit von äußerer Zufälligkeit und Willkür sowie von der Macht der Allgemeinheit beschränkt, ist die Befriedigung des notwendigen wie des zufälligen Bedürfnisses zufällig. Die bürgerliche Gesellschaft bietet in diesen Gegensätzen und ihrer Verwirklichung das Schauspiel ebenso der Ausschweifung, des Elends und des beiden gemeinschaftlichen physischen und sittlichen Verderbens dar".¹⁾

Diese Negation im Prozeß der Verwirklichung der Sittlichkeit wird aufgehoben im 'Staat'. Die dialektischen Manifestationen der Sittlichkeit finden im 'Staat' ihre Vollendung:

"Der Staat ist die Wirklichkeit der sittlichen Idee",²⁾
"das an und für sich V e r n ü n f t i g e"³⁾, "objektiver Geist",⁴⁾ "die vollständige Realisierung des Geistes im Dasein".⁵⁾

Ober inneres und äußeres Staatsrecht gelangt Hegel zur abschließenden Synthese, der Weltgeschichte,⁶⁾ die die volle Verwirklichung des objektiven Geistes darstellt: Die wahre Verwirklichung der Idee des Staates ist nicht in einem einzelnen wirklichen Staate, sondern in der Weltgeschichte zu suchen.⁷⁾

"Hegels Grundgedanke (besteht) darin, ..., zu zeigen, wie im historischen Prozesse der Weltgeist sich in den verschiedenen Formen der einzelnen Volksgeister sukzessive entwickelt hat".⁸⁾

1) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 185.

2) Ebd., § 257.

3) Ebd., § 258.

4) Ebenda.

5) Vgl. G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 30.

6) Vgl. ders., §§ 260-360; vgl. ders., Enzyklopädie III, a.a.O., §§ 537-552.

7) Vgl. ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 259; vgl. ders., Enzyklopädie III, a.a.O., § 536.

8) W. Windelband, a.a.O., S. 348.

"Der denkende Geist der Weltgeschichte aber, in dem er zugleich jene Beschränktheiten der besonderen Volksgeister und seine eigene Weltlichkeit abstreift, erfäßt seine konkrete Allgemeinheit, und erhebt sich zum Wissen des absoluten Geistes, als der ewig wirklichen Wahrheit, in welcher die wissende Vernunft frei für sich ist und die Notwendigkeit, Natur und Geschichte nur seiner Offenbarung dienend und Gefäße seiner Ehre sind".¹⁾

Nach Hegel folgt die Geschichte einem "Plan"²⁾, der "göttliche(n) Vorsehung"³⁾ und bewegt sich auf einen "absolute(n) Endzweck"⁴⁾ zu.

Daher ist es nur folgerichtig, wenn Hegel sagt, "daß unser Satz, die Vernunft regiere die Welt und habe sie regiert, mit der Frage von der Möglichkeit der Erkenntnis Gottes zusammenhängt".⁵⁾

Aus der dialektischen 'Stufenfolge' der Realisierung des Absoluten wird die Bedeutung ersichtlich, die Individuum, 'Staat' und Geschichte in diesem Prozeß einnehmen. Der denkende und handelnde Mensch ist für diesen Prozeß ohne wesentliche Bedeutung:⁶⁾

Der "Mensch mag es wissen oder nicht, dies Wesen realisiert sich als selbständige Gewalt, in der die einzelnen Individuen nur Momente sind: es ist der Gang Gottes in der Welt, das der Staat ist".⁷⁾

1) G.W.F. Hegel, Enzyklopädie III, a.a.O., § 552.

2) Ders., Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 25.

3) Ebenda.

4) Ebd., S. 21.

5) Ebd., S. 27.

6) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 164.

7) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 258 (Zusatz).

Individuen wird bloße Moralität zugebilligt und sie verbleiben damit im Subjektiven.¹⁾ Objektive ethische Normen können daher ihren Ursprung nicht im Individuum bzw. in Individuen finden.²⁾ Dies gilt auch für die Vernunft. Individuen geben lediglich das Menschenmaterial für die sich selbst realisierende Idee und damit der Weltvernunft ab.³⁾ Nur durch Vereinigung im 'Staat', der als höchste Manifestation des objektiven Geistes zu begreifen ist, gelangt das Individuum über das Subjektive hinaus,⁴⁾ als Teil eines Ganzen, dem es sich unterzuordnen hat: Das Individuum hat ein "allgemeines Leben zu führen", denn nur als Glied des 'Staates' hat es "Objektivität, Wahrheit und Sittlichkeit".⁵⁾

In der dialektischen Bewegung der Sittlichkeit ist der 'Staat' höchste irdische Instanz. Eine Orientierung an objektiven ethischen Normen ist für sein Han-

1) Nach Hegel wird das Individuum erst durch Moralität zum handelnden Subjekt (vgl. ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 105-113). Die beiden Prinzipien der Moralität reichen jedoch zur Sittlichkeit nicht aus: "das abstrakte Gute verflüchtigt sich zu einem vollkommen Kraftlosen, in das ich allen Inhalt bringen kann, und die Subjektivität des Geistes wird nicht minder gehaltlos, indem ihr die objektive Bedeutung abgeht". (Ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 141, Zusatz.) Sittliche Substanz kann sich jedoch nur in menschlichen Gemeinschaften ausdrücken, "wodurch das Sittliche einen festen Inhalt hat, der für sich notwendig und ein über das subjektive Meinen und Belieben erhabenes Bestehen ist, die an und für sich seienden Gesetze und Einrichtungen". (Ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 144.) Vgl. auch K.R. Popper, Die offene Gesellschaft..., Bd. 11, a.a.O., S. 86 f. und W. Windelband, a.a.O., S. 344.

2) Vgl. G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 301-319.

3) Hegel betont in diesem Zusammenhang ausdrücklich, daß letzter Zweck des Staates nicht das Interesse seiner Bürger ist, sondern deren Vereinigung als solche, die die Bestimmung des Staates als sittlicher Idee verwirklicht. (Vgl. ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 258.)

4) Vgl. W. Windelband, a.a.O., S. 344 ff.

5) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 258.

deln charakteristisch. Für Hegel sind 'Staat' und Geschichte ausschließlich Produkte der Selbstentwicklung des Absoluten, der göttlichen Idee.¹⁾ Nach seiner Identitätsphilosophie sind die Idee und der wahrnehmbare Staat identisch,²⁾ ihre Veränderung im historischen Prozeß als Selbstentwicklung des Absoluten in Richtung eines "vernünftigen Endzweck(s) der Welt"³⁾ zu begreifen. Die sich im Geschichtsprozeß einander ablösenden Stadien nähern sich zunehmend der Vollkommenheit, dem Endzweck der Geschichte und dieser "Endzweck ist das, was Gott mit der Welt will, Gott aber ist das Vollkommenste und kann darum nichts als sich selbst, seinen eigenen Willen wollen".⁴⁾

Hegels optimistische Variante des Historizismus ist in der Philosophie Aristoteles' angelegt. Das Absolute, der "göttliche Geist, enthält in seinen Kategorien die ideelle M ö g l i c h k e i t aller Dinge",⁵⁾ und der gesamte Weltprozeß besteht darin, daß diese Potentialitäten im Denken und Sein ihre Verwirklichung finden. Der gesamte Prozeß bewegt sich auf seine Zweckursache zu, "damit die Idee selbst zur vollkommenen Wirklichkeit (Entelechie) wird. Aber diese Verwirklichung ist nun selbst wieder nichts anderes als das wahre und ursprüngliche Wesen des göttlichen Geistes".⁶⁾

1) Vgl. G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 20 ff., insbes. S. 25-28.

2) Hegel sagt in der Vorrede zu seiner Rechtsphilosophie:

"So soll denn diese Abhandlung, insofern sie die Staatswissenschaft enthält, nichts anderes sein als der Versuch, den Staat als ein in sich Vernünftiges zu begreifen und darzustellen". "Das was ist zu begreifen, ist die Aufgabe der Philosophie, denn das was ist, ist die Vernunft". (Ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., S. 26;

an anderer Stelle sagt Hegel: "alles Wahre ist konkret" (ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 7); siehe hierzu auch K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 47 ff.

3) G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 25; vgl. auch S. 29,33.

4) Ebd., S. 33.

5) W. Windelband, a.a.O., S. 328.

6) Ebenda.

Vor diesem theoretischen Hintergrund der Bedeutung des 'Staates' im Prozeß der Selbstentwicklung des Absoluten kann Hegels Charakterisierung des 'Staates' als handelndes Subjekt näher aufgezeigt werden.

Die dialektischen Manifestationen des Absoluten in Recht, Moralität und Sittlichkeit sind bei Hegel mit der Entwicklung des "an und für sich freien Willens" verknüpft.¹⁾ Dieser freie Wille findet im 'Staat' seine letzte irdische Instanz und Vollendung²⁾, er realisiert sich selbst als 'wirklich organischer Geist eines Volkes'.³⁾

Im Staat erhalten die vereinigten Willen der aus der Entzweiung der bürgerlichen Gesellschaft zurückkehrenden Menschen eine neue Qualität, eine einheitliche Gestalt, in der sich die Vernunft realisiert.⁴⁾ Der Grund der Existenz des 'Staates' ist "die Gewalt der sich als Wille verwirklichenden Vernunft".⁵⁾

Indem Sittlichkeit und Vernunft mit Wille und Gewalt verknüpft werden, wird der 'Staat' im Prozeß der Realisierung der Idee handelndes Subjekt.

Dies wird insbesondere deutlich, wenn Hegel sagt:

"Der Staat ist die Wirklichkeit der sittlichen Idee - der sittliche Geist, als der o f f e n b a r e, sich

1) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., passim, insbes. §§ 4, 33-35, 258.

Dem Aspekt des 'freien Willens' kommt bei Hegel eine zentrale Bedeutung zu. So schreibt B. Liebrucks: "Man kann sagen, daß die Freiheit des Menschen das einzige Thema der Hegelschen Philosophie ist". (B. Liebrucks, Recht, Moralität und Sittlichkeit bei Hegel, in: B. Liebrucks, Sprache und Bewußtsein, Bd. 3, Frankfurt 1966, S. 487.)

Bei Hegel ist der Wille zunächst nur "an sich" oder "für uns" frei, er muß jedoch "an und für sich" frei werden, und diese seine Bestimmung erlangt er im "Staat" (vgl. G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 10, 257 f.).

2) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 145.

3) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 33.

4) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 147.

5) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 258 (Zusatz).

selbst deutliche, substantielle Wille, der sich denkt und weiß und das, was er weiß und insofern er es weiß, vollführt".¹⁾

Die Sittlichkeit wird bei Hegel zu einer im 'Staat' wirkenden Substanz, der 'Staat' ein denkendes und handelndes Subjekt.

Vor diesem theoretischen Hintergrund erscheint die Souveränität des 'Staates' zwingende Konsequenz:

"... daß die besonderen Geschäfte und Gewalten des Staats weder für sich noch in dem besonderen Willen von Individuen selbständig und fest sind, sondern in der Einheit des Staats als ihrem einfachen Selbst ihre letzte Wurzel haben, macht, die S o u v e r ä n i t ä t d e s S t a a t s aus".²⁾

Aus der Souveränität entwickelt Hegel die Persönlichkeit des Staates.

"Die Souveränität ... e x i s t i e r t nur als die ihrer selbst gewisse S u b j e k t i v i t ä t". "Es ist ... das Individuelle des Staats als solches, der selbst nur darin e i n e r ist. Die Subjektivität aber ist in ihrer Wahrheit nur als S u b j e k t (wirklich)". "So ist es das Grundmoment der zuerst im unmittelbaren Rechte abstrakten Persönlichkeit, welches ... im absoluten Rechte, dem Staate, der vollkommen konkreten Objektivität des Willens, die P e r s ö n l i c h k e i t d e s S t a a t s ist,³⁾ seine G e w i ß h e i t s e i n e r s e l b s t".⁴⁾

Da Hegel in der zu seiner Zeit herrschenden Monarchie die notwendige Entwicklung des Absoluten sehen mußte, fallen Persönlichkeit des Staates und die des Monarchen zusammen:

"Die Persönlichkeit des Staates ist nur als eine P e r s o n , d e r M o n a r c h , wirklich."⁴⁾

Hegels Gegner sprechen daher von "Preußischer Staatsphilosophie".⁵⁾ Dieser Vorwurf ist insofern berechtigt, als bei Hegel Macht und Vernunft zusammenfallen und jeder konkrete Staat notwendig die Selbstentwicklung

1) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 257.

2) Ebd., § 278.

3) Die drei Zitate dieses Abschnitts sind § 279 der Rechtsphilosophie entnommen.

4) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 279.

5) H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 774 f.

- Vernunft ist wirkendes Prinzip¹⁾ -, kann in seiner Philosophie keine Legitimationstheorie für ein F e s t h a l t e n an bestehenden staatlichen Institutionen gesehen werden.²⁾

In den vorangegangenen Überlegungen wurde aufgezeigt, daß die Annahme eines handelnden Subjekts 'Staat', die von finanzwissenschaftlichen Autoren als Axiom verwandt wird, im Kontext der Philosophie Hegels einen ausreichend erkennbaren Sinn erhält. Abschließend bedürfen noch zwei Gesichtspunkte einer näheren Betrachtung, die für unsere Fragestellung von Bedeutung sind: Zum einen das Verhältnis zwischen Philosophie und Politik und zum anderen Hegels Verständnis der Menschen und deren Ziele.

Das Verhältnis zwischen Philosophie und Politik stellt sich bei Hegel folgendermaßen dar:

Die Philosophie kann über das Gegenwärtige nicht hinausgehen und damit auch keine Aussagen über die potentielle Gestaltung der Gesellschaft machen,³⁾ da die gleichzeitige Selbstentwicklung des Absoluten in Denken und Sein philosophisches Erkennen, das über das Jetzt hinausgeht, unmöglich macht:

"Es ist ... töricht zu wähnen, irgendeine Philosophie gehe über ihre gegenwärtige Welt hinaus".⁴⁾

Die "Philosophie ... (ist) das E r g r ü n d e n d e s V e r n ü n f t i g e n ..., eben damit das E r f a s s e n d e s G e g e n w ä r t i g e n u n d W i r k l i c h e n, nicht das Aufstellen eines J e n s e i t i g e n".⁵⁾

1) Vgl. A. Diemer, Elementarkurs Philosophie, Dialektik, Düsseldorf-Wien 1976, S. 58.

2) Vgl. H. Glockner, Die europäische Philosophie ..., a.a.O., S. 775; vgl. W. Windelband, a.a.O., S. 347. Zu den Kritikern, die in Hegels Philosophie eine Legitimationstheorie für die preußische Monarchie sehen, gehört K.R. Popper (siehe ders., Die offene Gesellschaft ..., Bd. II, a.a.O., S. 36 ff., insbes. S. 44-46, 53 f., 59).

3) Vgl. W. Windelband, a.a.O., S. 347.

4) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., Vorrede, S.26

5) Ebd., S. 24.

"Als philosophische Schrift muß ... (diese Abhandlung¹⁾) am entferntesten davon sein, einen Staat, wie er sein soll, konstruieren zu sollen; die Belehrung .. kann nicht darauf gehen, den Staat zu belehren, wie er sein soll, sondern vielmehr, wie er, das sittliche Universum, erkannt werden soll".²⁾
"Das was ist zu begreifen, ist die Aufgabe der Philosophie, denn das was ist, ist die Vernunft".³⁾

Kritik am Staat klammert Hegel ausdrücklich aus, denn damit "wird die Wissenschaft auch von dem Hasse, den die Eitelkeit des Besserwissens auf eine Menge von Umständen und Institutionen wirft - ein Haß, in welchem sich die Kleinheit am besten gefällt, weil sie nur dadurch zu einem Selbstgefühl kommt -, sich am entferntesten zeigen".⁴⁾

Aus den vorangegangenen Überlegungen geht hervor, daß Hegel Individuen, vom Monarchen abgesehen, auf dem Gebiete der Politik keine wesentliche Kompetenz zubilligt.⁵⁾ Dies soll noch näher verdeutlicht werden, weil bei Hegel die 'Vergötterung' des 'Staates' und die negative Sicht von den Meinungen der Menschen explizit sichtbar werden und dieses Denken, das bis in die Gegenwart für das 'deutsche Staatsverständnis' charakteristisch ist - wenn auch in neuerer Zeit in verringertem Umfang - bei Hegel seinen wesentlichen Ursprung findet.

Zu der Vorstellung, daß

"das Volk es am besten verstehen muß, was zu seinem Besten diene", sagt Hegel, "daß das Volk, insofern mit diesem Worte ein besonderer Teil der Mitglieder eines Staats bezeichnet ist, den Teil ausdrückt, der nicht weiß, was er

1) Hegel bezieht sich auf seine Rechtsphilosophie.

2) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., Vorrede, S. 26.

3) Ebenda.

4) Ebenda.

5) Den Staatsbeamten gesteht Hegel "Einsicht in die Natur der Einrichtungen und Bedürfnisse des Staats (zu)". (Ders., Rechtsphilosophie, a.a.O., § 301.)

will. Zu wissen, was man will, und noch mehr, was der an und für sich seiende Wille, die Vernunft, will, ist die Frucht tiefer Erkenntnis und Einsicht, welche eben nicht die Sache des Volkes ist".¹⁾

Diese Sicht Hegels von den Menschen und ihren Zielen wird noch deutlicher, wenn Hegel das bloße 'Meinen der Vielen', im Subjektiven verhaftet, dem objektiven Wissen des 'Staates' gegenüberstellt²⁾ und sich zur öffentlichen Meinung wie folgt äußert:

"In der öffentlichen Meinung ist alles Falsche und Wahre, aber das Wahre in ihr zu finden, ist die Sache des großen Mannes. Wer, was seine Zeit will und ausspricht, ihr sagt und vollbringt, ist der große Mann der Zeit. Er tut, was das Innere und Wesen der Zeit ist, verwirklicht sie, - und wer die öffentliche Meinung, wie er sie hier und da hört, nicht zu verachten versteht, wird es nie zu Großem bringen".³⁾

Abschließend kann Hegels Staats- und Geschichtsphilosophie im Kontext der Begründungsidee wie folgt charakterisiert werden:

Als letzte Voraussetzung, aus der alle Wahrheit entstammt und die sich in Denken und Sein realisiert, ist der absolute Geist anzusehen. Erkenntnismethode ist die transzendente Deduktion.

4. Das Staatsverständnis Hegels und das der finanzwissenschaftlichen Autoren - Analogien und Unterschiede

Es sollen nunmehr Analogien und Unterschiede aufgezeigt werden, die zwischen dem Staatsverständnis Hegels und dem der behandelten finanzwissenschaftlichen Autoren bestehen.

1) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., § 301.

2) Ebd., §§ 301-320, insbes. § 316.

3) Ebd., § 318 (Zusatz).

Sie entsprechen sich in der Charakterisierung des 'Staates' als handelndes Subjekt, einer Anwendung objektiver ethischer Normen auf den 'Staat', der Ablehnung des Individuellen und in einer transzendental fundierten optimistischen Variante des Historizismus.

Der entscheidende Unterschied besteht jedoch in der Sicht der Aufgabe der Philosophie bzw. der Wissenschaft. Während Hegel das Gewordene als Selbstentwicklung des Absoluten zu begreifen sucht und daher der Philosophie gegenüber der Politik eine dienende Funktion zuweist, kehren Teschemacher, Peter und Gerloff dieses Verhältnis um: sie beanspruchen die Herrschaft der Philosophie bzw. der Wissenschaft über die Politik. Die Identität der Entwicklung in Denken und Sein wird erst durch die Wissenschaftler hergestellt, indem sie ihre zunehmende Erkenntnis der 'Idee der Gerechtigkeit', die in der 'Idee des Staates' verborgen liegt, über politische Empfehlungen realisieren. Dies gilt für den Fall einer Änderung der Steuerlastverteilung, die auf Empfehlungen der Wissenschaftler zurückzuführen ist.

Finanzwissenschaftliche Autoren, die die Vorstellung eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' der Staatsphilosophie Hegels entnehmen und daraus die Schlußfolgerung ziehen, daß es ihre Aufgabe sei, direktive Aussagen zur gerechten Steuerlastverteilung zu machen, beruhen auf einer Fehlinterpretation der Hegelschen Philosophie. Mit Hegel kann hierzu gesagt werden, daß eine "Theorie", falls sie "eine Welt, w i e s i e s e i n s o l l " aufzuzeigen sucht, wohl "existiert...", aber nur in seinem (Hegel meint den Philosophen, Anm. des Verfassers) Meinen - einem weichen Elemente, dem sich alles Beliebige einbilden läßt".¹⁾

1) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., Vorrede, S. 26.

Nur in dem Ausmaß, in dem sich die genannten finanzwissenschaftlichen Autoren darauf beschränken, das Gewordene, die herrschende Steuerlastverteilung, als 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' zu erkennen, bewegen sie sich im Rahmen der Identitätsphilosophie Hegels und des hierauf gründenden Historismus.

Daß in Teschemachers Überlegungen der Finanzwissenschaft nicht nur eine gestaltende, sondern auch eine 'verstehende' Funktion zukommen muß, ergibt sich aus seiner Annahme, daß die zunehmende Erkenntnis der in der 'Idee des Staates' verborgenen Gerechtigkeit **z w a n g s l ä u f i g** in Rechtsnormen zum Ausdruck kommt und sich damit nachträglich als 'innerer Zusammenhang der Geschichte' darstellt. Insofern muß die gestaltende Komponente im Rahmen der im Geschichtsprozeß zum Durchbruch kommenden 'Idee der Gerechtigkeit' verbleiben.

In diesem Kontext haben die Wissenschaftler die Aufgabe - in Übereinstimmung mit hegelianischen Vorstellungen - ihre Zeit in Gedanken zu erfassen und den 'Staat' als ethisch handelndes Subjekt zu begreifen. Damit fallen auch bei Teschemacher - wie bei Hegel - Macht und Ethik zusammen, wenn auch nur in bezug auf die Vergangenheit, denn sonst wäre die nachträgliche Suche nach den 'inneren Zusammenhängen der Geschichte', in denen das 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' nach Teschemacher zum Ausdruck kommt, gegenstandslos.

In der deutschen Denktradition hinsichtlich eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat', einer 'richtigen' und 'gerechten' Steuerlastverteilung, die im Rekurs auf Wesenheiten erkannt wird, scheint auch Neumarks Vorstellung eines sich ändernden 'Wesens der Besteuerung', aus dem er mit Hilfe der Spekulation das Leistungsfähigkeitsprinzip erkennt, verankert zu sein. Hallers Auffassung von einer 'richtigen' Steuerlastverteilung, die sich im Geschichtsprozeß durchsetzt, wird ebenso vor dem Hintergrund des Denkens

in der älteren deutschen Finanzwissenschaft verständlich.¹⁾

Die letzte Voraussetzung und damit entscheidende Annahme, auf der Hegels Philosophie beruht - Individuen, 'Staat' und Geschichte sind notwendige Produkte der Selbstentwicklung des Absoluten - macht die Politik zu einem stringenten Prozeß unter dem Diktat des Absoluten.²⁾ An dem "transzendentalen Politikverständnis",³⁾ das auch in Teschemachers, Peters, Gerloffs und Neumarks Überlegungen dominierend ist - auch wenn sie die transzendente Instanz nicht eindeutig kennzeichnen, wie dies bei Hegel der Fall ist - muß eine Kritik ansetzen. Zunächst soll jedoch die von Mann und Amonn formulierte Alternativkonzeption auf ihre theoretischen Implikationen hin näher untersucht werden.

1) Zu Hallers und Neumarks Auffassungen siehe 'Einführung und Problemstellung' (C) der vorliegenden Untersuchung.

2) Vgl. C.E. Bärsch, a.a.O., S. 164 f.

3) Vgl. A. Dempf, Kritik der historischen Vernunft, München 1957, S. 236.

III. Die Realisierung des 'Wesens der Steuer' als politisches Programm - Eine pessimistische Variante des Historizismus

Die Analyse der steuertheoretischen Überlegungen Amonns und Manns¹⁾ hat ergeben, daß ihre Alternativkonzeptionen zu den ethischen Steuertheorien auf folgenden als wahr unterstellten Annahmen gründen:

1. Es existiert ein Wesen der Steuer, das wissenschaftlicher Erkenntnis zugänglich ist.
2. Das Wesen der Steuer soll in Steuergesetzen zum Ausdruck kommen.

Der ersten Annahme liegt explizit die Erkenntnistheorie des methodologischen Essentialismus zugrunde. Erkenntnisgegenstand der Wissenschaft ist die in- oder außerhalb der wahrnehmbaren Steuer verborgene Realität bzw. ihr Wesen, dessen Erkenntnis Wahrheit enthüllen würde. Der Erkenntnisgegenstand und die damit zusammenhängende Sicht von der Besteuerung unterscheidet sich jedoch von dem Essentialismus Teschemachers, Peters und Gerloffs. Während in deren Überlegungen Gegenstand der Erkenntnis das ethisch handelnde Subjekt 'Staat' ist und die Steuer lediglich als Instrument zur Realisierung 'zeitlicher Gerechtigkeitsideale' angesehen wird, bezieht sich Amonns und Manns Erkenntnis auf ein als existent unterstelltes Wesen der Steuer.

Wie das Wesen der Steuer nach Mann erkannt werden kann, geht aus seinen Überlegungen hervor. Er geht vom Begriff der Steuer aus und fragt nach ihrem Wesen, das Mann zufolge insbesondere in jener Funktion zum Ausdruck kommt, die sie zum Zeitpunkt ihrer erstmaligen Einführung besaß. Dieses Vorgehen kann in Analogie zum methodologischen Essentialismus Platons gesehen werden.²⁾ Wahr-

1) Siehe Zweiter Teil, II., der vorliegenden Untersuchung.

2) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft... , Bd. I, a.a.O., S. 57f.

nehmbare Dinge und ihre Essenzen haben den Namen gemeinsam. Der methodologische Essentialist geht vom Namen des wahrnehmbaren Dinges aus und fragt nach seinem Wesen, das in einer universalistischen Definition beschrieben wird. Aus dieser Sicht wird verständlich, daß Mann nach der Bedeutung des Begriffs Steuer, seiner Etymologie, fragt, denn die Suche nach der Bedeutung der Begriffe ist mit dieser essentialistischen Methode zur Erkenntnis von Wesenheiten identisch.¹⁾

Da Mann das Wesen der Steuer in der Funktion sieht, die ihr zum Zeitpunkt ihrer erstmaligen Einführung zukam - die fiskalische Zielsetzung der Einnahmeerzielung - muß die Idee bzw. das Wesen am Anfang der historischen Entwicklung stehen und unveränderlich sein. Änderungen, denen die wahrnehmbare Steuer im Laufe ihrer Geschichte unterworfen ist, müssen daher von Übel sein, da sie eine zunehmende Entfernung vom Ursprung, vom Wesen, der Idee der Steuer bedeuten.

Amonns und Manns Alternativkonzeption enthält daher eine pessimistische Variante des Historizismus in dem Sinne, daß eine Tendenz zum Mißbrauch der Steuer für außerfiskalische Zwecke unterstellt wird. Aus diesem Grunde scheint ihr Historizismus nicht deterministisch zu sein. Dies ergibt sich auch aus ihrer Annahme, daß das Wesen der Steuer mit Hilfe der Wissenschaftler in Steuergesetzen zum Ausdruck kommen kann. Nur den Wissenschaftlern ist die Möglichkeit vorbehalten, über eine Erkenntnis und Realisierung des Wesens der Steuer einen in der Vergangenheit eingetretenen und einen zukünftigen potentiellen Mißbrauch der Steuer abzubauen bzw. zu verhindern.

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 57f. Zur essentialistischen Definitionsmethode Aristoteles' vgl. ebd., Bd. II, S. 15 ff.

Die vorliegende Konzeption kann daher als Kombination von Historizismus und Sozialtechnik¹⁾ gekennzeichnet werden, wobei die Anwendung der Sozialtechnik Wissenschaftlern vorbehalten ist. Denn ein eingetretener oder potentieller Mißbrauch der Steuer kann nur durch eine Übertragung der steuerpolitischen Macht auf die Wissenschaftler verhindert werden, da nur sie das Wesen der Steuer erkennen können und über entsprechende steuerpolitische Empfehlungen seine Kodifizierung sicherstellen und verhindern, daß eine wesensfremde Steuerpolitik betrieben wird.

In Amonns und Manns metaphysischer Konzeption zur Steuerlastverteilung kann das Bewegungsprinzip der Geschichte nicht das im wahrnehmbaren Ding vorhandene, von der Wissenschaft zum Wirken gebrachte Wesen sein, wie bei Teschemacher, sondern nur die unterstellte allgemeine Tendenz zum Mißbrauch, dem wahrnehmbare Dinge durch Veränderung ausgesetzt sind. Da die Idee der Steuer am Anfang der Geschichte steht und das Wirken der Idee nicht die Ursache der Veränderung der wahrnehmbaren Steuer ist, kann die Idee nur außerhalb der wahrnehmbaren Steuer als existent angesiedelt interpretiert werden, analog zu Poppers Interpretation des Essentialismus Platons.²⁾

Aus den vorangegangenen Überlegungen geht hervor, daß Amonn und Mann, ebenso wie die Autoren, die sie kritisieren, metaphysische Konzeptionen zur Steuerlastverteilung entwerfen. Max Webers Position, daß norma-

1) Unter Sozialtechnik wird die von Popper mit diesem Begriff bezeichnete Gegenposition zum Historizismus verstanden. Der Sozialtechniker geht von der Annahme aus, daß die Geschichte durch den Menschen gestaltbar ist. Daher stellt er die Frage, ob vorhandene Regelungen und soziale Institutionen geeignet sind, unseren Zielen zu dienen und welche Maßnahmen ergriffen werden müssen, um sie unseren Wünschen und Zielen besser anzupassen. (Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft ..., Bd. I, a.a.O., S. 48-51, insbes. S. 48.)

2) Vgl. ebd., Bd. II, S. 11.

tive Aussagen wissenschaftlicher Erkenntnis nicht zugänglich seien, wird daher von Amonn und Mann nur für die Ethik akzeptiert, denn sie entwickeln eine alternative metaphysische Theorie, die in Anspruch nimmt, normative Aussagen kognitiv zu interpretieren. Das Wesen des 'gerecht handelnden Staates' wird lediglich durch das 'Wesen' der Steuer ersetzt. Hinsichtlich der implizierten Erkenntnistheorie besteht daher kein grundsätzlicher Unterschied zwischen den Konzeptionen Amonns und Manns und den Autoren, die sie kritisieren.

Amonns und Manns Konzeptionen zur Steuerlastverteilung sollen abschließend einer immanenten Kritik unterworfen werden, d.h., es soll die Frage gestellt werden, inwieweit ihr Gedankengebäude im Rahmen metaphysischen Denkens einer Kritik standhält. Die Kritik soll am Erkenntnisgegenstand und der damit zusammenhängenden Sicht der Besteuerung ansetzen.

Während in Teschemachers Überlegungen der Steuer lediglich ein instrumentaler Charakter zur zunehmenden Realisierung der 'Idee der Gerechtigkeit' zukommt, postulieren Amonn und Mann die Sinnhaftigkeit der Realisierung des Wesens der Steuer an sich. Es ist aber nicht einsichtig, welchen Sinn die Suche nach dem Wesen eines Instruments haben sollte.

Manns und Amonns Konzeptionen können in Analogie zu Platons Essentialismus, seinem Historizismus und seiner Sozialtechnik in der Interpretation Poppers gesehen werden.¹⁾ Aber auch Platons Überlegungen beziehen sich

1) Popper kennzeichnet den in Platons Staatsphilosophie enthaltenen und in seiner Ideenlehre deutlicher werdenden Historizismus, seine Sozialtechnik und seinen methodologischen Essentialismus wie folgt(Die in Klammern enthaltenen Seitenzahlen beziehen sich auf K.R. Popper, Die offene Gesellschaft..., Bd. I, a.a.O.):

Platons Essentialismus:

Die Erkenntnis bezieht sich nicht auf wahrnehmbare Dinge, sondern auf die der denkenden Betrachtung zugängli-

im Kontext der Politik auf die 'Idee des Staates' und nicht auf die Idee bzw. das Wesen einzelner Maßnahmen der Politik. Sein Essentialismus beinhaltet die Erkenntnis des Idealstaates, einzelne Maßnahmen zur Realisierung erkannter Normen haben lediglich instrumentalen Charakter.¹⁾

Amonns und Manns Konzeptionen scheint daher eine irrelevante Fragestellung zugrunde zu liegen, da Ausgangspunkt ihrer Überlegungen ein Instrument staatlicher

chen 'Ideen' der Dinge (S. 53 - 63).

Platons Historizismus:

Änderungen, denen wahrnehmbare Dinge ausgesetzt sind, sind von Obel, d.h. auf die Politik bezogen, daß eine allgemeine historische Tendenz zum Verfall besteht, der in sozialen Veränderungen zum Ausdruck kommt (S. 44 - 46, 66).

Platons Sozialtechnik:

Das "Gesetz des historischen Schicksals, des Verfalls ... (kann) durch den von der Macht des Verstandes unterstützten moralischen Willen des Menschen durchbrochen werden (S. 45f.), das bedeutet im Bereich der Politik durch die Gründung eines Staates, der dem Obel der Veränderung nicht ausgesetzt ist. Diesen Staat bezeichnet Platon als 'Idealstaat', der der 'Idee des Staates' am besten entspricht (S. 46f., 126).

Platons Sozialtechnik, d.h. seine politischen Ziele, hängen in hohem Ausmaß von seinen historizistischen Lehren ab (S. 51). Denn wenn soziale Veränderungen als Verfallsprozeß interpretiert werden, müssen wir wachsende Vollkommenheit finden, je weiter wir in die Vergangenheit zurückschreiten (S. 51f.). Die Idee des Staates muß daher in der entfernten Vergangenheit zu finden sein. Da der wahrnehmbare Staat sich durch Veränderung immer mehr von der 'Idee des Staates' entfernt, muß die 'Idee des Staates' außerhalb des wahrnehmbaren Staates existieren und einen statischen Zustand beinhalten (S. 47 und Bd. II, S. 11).

Zwischen der Popperschen Interpretation der Staats- und Geschichtsphilosophie Platons und den Konzeptionen Amonns und Manns bestehen insofern Analogien, als die unveränderliche Idee bzw. das unveränderliche Wesen außerhalb wahrnehmbarer Dinge als existent gedacht wird und am Anfang der Entwicklung steht. Weiterhin wird eine allgemeine historische Tendenz zum Verfall bzw. eine Tendenz zur außerfiskalischen Steuerpolitik unterstellt, die durch eine entsprechende Sozialtechnik durchbrochen werden kann. Dies erfolgt über eine Realisierung der Erkenntnis der Idee des Staates bzw. des Wesens der Steuer.

1) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft..., Bd. I, a.a.O., S. 126ff.

Politik und nicht eine Norm, ein Ziel des Staates, eine handelnde Wesenheit ist. Die Wahrheit in einer Essenz der Steuer zu suchen, statt in der Idee des Staates, ergibt auch aus metaphysischer Sicht wenig Sinn. Aus diesem Grund kann die Annahme einer Existenz des Wesens der Steuer nur als Fiktion interpretiert werden.

Die Vorgehensweise, von einem Instrument der Politik auf eine normative Aussage zu schließen, mit dem Anspruch, es handle sich um wissenschaftliche Erkenntnis, ist methodisch unzulässig. Dabei wird ein Instrument zum Wesen erhoben, um dann auf sein Dasein zu schließen. Das nicht existente Wesen der Steuer, eine Leerformel, wird von Amonn und Mann dazu verwendet, ihre subjektive Vorstellung in Bezug auf die instrumentale Einsetzbarkeit der Besteuerung als Erkenntnis aus ihrem Wesen auszugeben. Damit verlieren ihre Konzeptionen aber den Anspruch auf Wissenschaftlichkeit.

Die Analyse der Überlegungen Amonns und Manns haben die Motive sichtbar werden lassen, die die Entwicklung ihrer Alternativkonzeptionen bestimmen: zum einen die Ablehnung wissenschaftlicher Interpretationen ethischer Normen und zum anderen ihre negative Haltung gegenüber Individuen und deren Zielvorstellungen bzw. gegenüber Konflikten, die demokratische Willensbildungsprozesse kennzeichnen. Aufgrund dieser Motive konnte nur eine alternative metaphysische Theorie in Frage kommen.

Wird die von Max Weber vertretene Wissenschaftstheorie herangezogen, dann können als Alternative zu den ethischen Steuertheorien nicht die Konzeptionen zur Steuerlastverteilung in Betracht kommen, die Amonn und Mann entwickelt haben. Dies gilt insbesondere für Mann, der die wissenschaftstheoretische Position Max Webers

für die Ethik akzeptiert.¹⁾

Entweder wird eine metaphysische Theorie entworfen, oder diese Vorgehensweise abgelehnt, und damit die Konkretisierung normativer Forderungen dem politischen Willensbildungsprozess überlassen.

Amonn und Mann müssen aufgrund ihrer beiden Motive in einen nicht zu lösenden Konflikt geraten, den sie dadurch zu lösen glauben, indem sie die Position Max Webers²⁾ normative Aussagen sind kognitiv nicht interpretierbar - auf die Ethik reduzieren und eine nicht-ethische metaphysische Theorie entwerfen. Dabei verbleiben sie jedoch im Rahmen des von ihnen kritisierten Denkens. Die Argumente, mit denen sie die ethische Steuertheorie kritisieren, gelten daher grundsätzlich auch für ihre eigenen Überlegungen. Aus der Sicht der wissenschaftstheoretischen Position Max Webers können Amonns und Manns Konzeptionen nur als Ideologie bezeichnet werden, da ein Werturteil - der Ausschluß einer außerfiskalischen Steuerpolitik - als wissenschaftliche Erkenntnis ausgegeben wird.

Die in der Erkenntnistheorie des methodologischen Essentialismus implizierte Abneigung gegenüber Individuen, deren Zielen sowie den Konflikten, die in demokratischen Willensbildungsprozessen ausgetragen werden, scheint in einem so hohen Maße im Denken Amonns und Manns verwurzelt zu sein, daß ihnen nicht bewußt zu werden scheint, daß ihre Alternativkonzeptionen ähnlich theoretische Implikationen aufweisen wie die Konzeptionen der Autoren, die sie kritisieren und daß auch ihre

1) Vgl. F.K. Mann, Die Gerechtigkeit..., a.a.O., S. 122.

2) M. Weber, Die Objektivität sozialwissenschaftlicher und sozialpolitischer Erkenntnis, a.a.O., passim.

Überlegungen als metaphysisch fundiert, aber im Kontext metaphysischen Denkens nur als irrational bezeichnet werden können. Der Rationalitätsbegriff, der ihrem methodologischen Essentialismus zugrunde liegt, beinhaltet die Erkenntnis von Wahrheit. Die Suche nach der Wahrheit in der verborgenen Realität eines Instrumentes muß aber irrational sein.

Eine nähere transzendente Kritik der aufgedeckten theoretischen Implikationen der Konzeptionen Amonns und Manns erübrigt sich, da bereits ihre immanente Kritik sie als unbrauchbar auswies. Daher sollen in den folgenden Überlegungen vorwiegend die herausgearbeiteten Implikationen der ethischen Steuertheorie einer Kritik unterzogen werden.

D. Kritik eines transzendentalen Politikverständnisses.

Die Begründungsverfahren der behandelten Autoren, die eine ethische Steuertheorie vertreten und das der Staats- und Geschichtsphilosophie Hegels zugrunde liegende Begründungsverfahren enthalten als letzte Voraussetzungen transzendente Instanzen, unter deren Diktat politisches Handeln steht: das 'Absolute' bei Hegel, die Wesenheit 'gerecht handelndes Subjekt Staat' bei Teschemacher und Gerloff. Diese Auffassungen sind nur dann verständlich, wenn sie als religiöse Überzeugungen begriffen werden: Gott als transzendente Instanz, der dem Geschichtsablauf und dem Dasein der Menschen einen Sinn verleiht.

Hegels Staats- und Geschichtsverständnis kann als religiöse Überzeugung interpretiert werden, da dieser das Absolute mit dem göttlichen Geist identifiziert und den Geschichtsprozeß als eine Rechtfertigung Gottes in der Welt¹⁾ versteht. Wird Hegels Kennzeichnung und Identifizierung des Absoluten mit Gott nicht wörtlich aufgefaßt, so kann sein Staats- und Geschichtsverständnis als 'säkularisierte Theologie' gesehen werden. Wenn Gott schon nicht existiert, so erhält das Dasein des Menschen einen Sinn als Glied des Staates und im Kontext eines Geschichtsprozesses, an dessen Sinnhaftigkeit der Einzelne als Menschenmaterial partizipiert.

Die Annahme eines handelnden Subjekts 'Staat', nur an der 'Idee der Gerechtigkeit' orientiert, kann als eine Form einer 'theologischen Politik'²⁾ gekennzeichnet

1) Vgl. G.W.F. Hegel, Geschichtsphilosophie, a.a.O., S. 20 ff., insbes. S. 26-28.

2) Vgl. H. Albert, Traktat..., a.a.O., S. 131-143, 158-164, insbes. S. 161f.

werden: Eine transzendente Instanz bestimmt den Inhalt der 'Idee der Gerechtigkeit' und die aus dieser Wesenheit zu aktualisierenden Potentialitäten werden von den Wissenschaftlern erkannt und über steuerpolitische Empfehlungen ihre Kodifizierung ermöglicht.

Die Wissenschaftler nehmen eine Mittlerfunktion zwischen dem göttlichen bzw. dem außerirdisch bestimmten Sinnzusammenhang der Geschichte und dem menschlichen Bereich wahr.¹⁾

Die Axiome eines ethisch handelnden Subjekts 'Staat' und eines sich ändernden 'Wesens' der Steuer stellen Fiktionen dar, wenn nicht transzendente Instanzen ihnen einen Inhalt geben.

Während im Kontext von Religionen die Überzeugung eines von Gott gegebenen Sinnzusammenhangs der Geschichte prinzipiell möglich erscheint, ist es schwer einsehbar, welche transzendente Instanz im Zusammenhang mit der säkularisierten Form dieses Denkens den Sinn der Geschichte bestimmt.²⁾

Zu diesen transzendental verankerten letzten Voraussetzungen kann nur gesagt werden, daß sie nicht existieren und daß derartige Überzeugungen mit Wissenschaft wenig zu tun haben. Der Geschichtsablauf wird nicht durch außerirdische Mächte determiniert, in deren Dienst die Wissenschaftler stehen. Daher hat die Weltgeschichte auch keinen Sinn, den die Philosophen bzw. die Wissenschaftler im Rekurs auf transzendente Instanzen erkennen könnten.³⁾ Die historizistischen Auffassungen Teschemachers und Gerloffs sind Ausdruck irrationalen Denkens, eines Glaubens an ein Schicksals-

1) Vgl. H. Albert, Traktat...., a.a.O., S. 159f.

2) Vgl. ebd., S. 164.

3) Vgl. K.R. Popper, Die offene Gesellschaft..., Bd. II, a.a.O., S. 320 - 347, insbes. S. 333.

mythos, dem die Menschen ausgeliefert sind.¹⁾ Dieses Denken stellt einen Aufstand gegen die Vernunft dar, da eine rationale Diskussion um die Frage, wie staatliche Institutionen zu gestalten sind und welche Politik den Zielen der Menschen dient, verhindert wird.²⁾

Teschemachers und Gerloffs Überzeugung, daß es eine von der Geschichte gestellte Aufgabe der Finanzwissenschaft sei, das Problem einer gerechten Steuerlastverteilung wissenschaftlich zu lösen, kann daher nur entgegnet werden, daß ein Auftrag einer transzendentalen Instanz, die Sinnhaftigkeit des Geschichtsprozesses zu gewährleisten, nicht vorliegt

Damit können die Begründungsverfahren, die den ethischen Steuertheorien zugrunde liegen, als Dogmatisierung nicht existierender letzter Voraussetzungen charakterisiert werden. Wenn eine transzendente Instanz nicht vorhanden ist, die diesen 'Quellen der Wahrheit' einen Inhalt gibt, sind sie inhaltsleer und somit Leerformeln. Die behandelten Begründungsverfahren erweisen sich als Fiktionen, die Philosophen bzw. Wissenschaftler konstruieren. Sie projizieren ihre subjektiven Vorstellungen in diese Leerformeln und glauben, die Wahrheit zu erkennen. So begründete direktive Aussagen zur gerechten Steuerlastverteilung können daher nur als Ideologie verstanden werden. Die soziale Funktion einer derartigen Vorgehensweise hängt von den Inhalten ab, die in die genannten Leerformeln projiziert werden.

Hegel projiziert in die Leerformel des Absoluten das Gegenwärtige und liefert damit eine Legitimationstheorie

1) Popper ist der Ansicht, daß derartige Lehren als Götzenkult und Aberglauben anzusehen sind. (Vgl. ders., Die offene Gesellschaft..., Bd. II, a.a.O., S. 335)

2) Vgl. ebd., S. 275-319.

für die Welt, so wie sie ist.¹⁾ Die Herrschenden, insbesondere die Inhaber der Staatsgewalt, können sich als notwendige Verkörperung der Entwicklung des göttlichen Geistes auf Erden, als zwangsläufiges Dasein der Substanz gewordenen Weltvernunft ausgeben. Der Mensch hat sein jeweiliges Schicksal als gottgegeben zu betrachten, denn es ist nach Hegel der Gang Gottes in der Welt, daß sie so ist, wie sie sich vor unserer empirischen Erkenntnis darstellt.²⁾

Hegels Auffassung, daß durch "vernünftige Einsicht... die V e r s ö h n u n g mit der Wirklichkeit (erfolgt), welche die Philosophie denen gewährt, an die einmal die innere Anforderung ergangen ist, z u b e g r e i f e n ... was an und für sich ist"³⁾, kann daher durchaus ironisch gelesen werden. Hier wird die Funktion deutlich, die nach Topitsch die Philosophie häufig eingenommen hat: "Trostgründe und Kompensationen zu ergrübeln, mittels derer sich der Mensch leichter mit .. (den) Verhältnissen abfinde(t)"⁴⁾, in denen er lebt.

Auch die finanzwissenschaftlichen Autoren, die das Gegenwärtige als 'das Gerechte' zu erkennen glauben und die nach den 'inneren Zusammenhängen' der Geschichte suchen, um das 'Wirken der Idee der Gerechtigkeit' zu erforschen, projizieren lediglich das Gewordene in die Leerformel des gerecht handelnden 'Staates'. Kriterium für die Unterscheidung zwischen gerecht und

1) Vgl. K.R.Popper, Die offene Gesellschaft..., Bd. II, a.a.O., S. 53f. Zur Struktur dieses Denkens und dessen mythischen Hintergrund vgl. E. Topitsch, Die Sozialphilosophie Hegels als Heilslehre und Herrschaftsideologie, Neuwied und Berlin 1967; ders., Vom Ursprung und Ende der Metaphysik, a.a.O., S. 246ff.

2) Vgl. 'Die Lehre vom Staat bei G.W.F. Hegel' (Zweiter Teil, C, II, 3) der vorliegenden Untersuchung.

3) G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., Vorrede S.27.

4) E.Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, a.a.O., S. 20, vgl. auch S.30.

ungerecht ist der geschichtliche Erfolg, d.h., der Besitz der Macht, da das Gewordene das Ergebnis des Handelns der in der politischen Auseinandersetzung Erfolgreichen ist. Die ideologische Funktion dieser Vorgehensweise besteht darin, den Inhabern der politischen Macht ethisches Handeln zu attestieren. Damit werden die Wissenschaftler zu Apologeten der tatsächlichen geschichtlichen Entwicklung und damit der Macht, denn ein Spannungsverhältnis zwischen aktuellem Recht und potentieller Gerechtigkeit ist aus dieser Sicht nicht vorhanden.

In dem Ausmaß, in dem Wissenschaftler eine gestaltende Funktion in Hinsicht auf die interindividuelle Steuerlastverteilung einnehmen, dienen die Leerformeln 'gerecht handelnder Staat' bzw. 'zeitliche Gerechtigkeitsideale' dazu, ihnen ein Interpretationsmonopol auf dem Gebiet der Steuerpolitik zu sichern. Die Wissenschaftler beanspruchen zwar ein Erkenntnismonopol, weil der Zugang zu den genannten Erkenntnisquellen ihnen vorbehalten scheint. Da es aber nichts zu erkennen gibt, weil die postulierten Erkenntnisquellen nicht existieren, projizieren sie ihre subjektiven Vorstellungen in diese Leerformeln und beanspruchen somit ein Interpretationsmonopol für einen Politikbereich, dessen Ziele wissenschaftlicher Erkenntnis nicht zugänglich sind. Damit wird der durch Konflikte gekennzeichnete steuerpolitische Willensbildungsprozeß von den entsprechenden politischen Gremien auf die Gruppe der Wissenschaftler verlagert.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß der methodologische Essentialismus und der Historizismus der behandelten Autoren dem Bereich ideologischen Denkens zuzuordnen ist, dem vorwiegend die Funktion zukommt, eine rationale Diskussion um politische Fragestellungen zu verhindern.

Im Gegensatz zum Historizismus sind wir der Ansicht, daß die Geschichte durch Menschen gestaltbar ist.¹⁾

In diesem Zusammenhang verstehen wir unter rationaler Gesellschaftsgestaltung, daß vorhandene Institutionen und Regelungen dahingehend überprüft werden, inwieweit sie unseren Zielen dienen.²⁾ Welche Funktion die Wissenschaft in diesem Prozeß der politischen Diskussion und Willensbildung einnehmen kann, wird zum Schluß unserer Überlegungen lediglich andeutungsweise behandelt.

Zunächst soll jedoch noch auf die Annahme der Existenz eines handelnden Subjekts 'Staat' abschließend eingegangen werden. Der 'Mythos des Staates' ist eine Figur des Denkens, die von Hegel wesentlich geprägt, die in der deutschen Staatsrechtslehre dominiert und die bis in die Gegenwart für ein undemokratisches Politikverständnis in Deutschland charakteristisch ist.³⁾

Während bei Hegel die Vorstellung vom Staat als ein handelndes Subjekt, dem Souveränität zugesprochen wird, im Kontext der Selbstentwicklung des Geistes einen erkennbaren Sinn erhält, ist nach Bärtsch für die deutsche Staatsrechtslehre charakteristisch, daß ein Sinn dieser Annahme weitgehend verlorengeht.⁴⁾ Dabei wird häufig die Vorstellung vom Staat als ein souverän handelndes Subjekt axiomatisch verwandt.⁵⁾ Dies gilt zum Beispiel für Gerber, der vom Begriff des Organismus ausgeht.⁶⁾

1) Vgl. K.R. Popper, Das Elend des Historizismus, a.a.O., passim; ders., Die offene Gesellschaft..., Bd. II, a.a.O., S. 320 - 347.

2) Vgl. ders., Die offene Gesellschaft..., Bd. I, a.a.O., S. 48 - 50.

3) Vgl. R. Dahrendorf, a.a.O., S. 225-242; vgl. C.E. Bärtsch, a.a.O., passim; vgl. K.D. Bracher, Staatsbegriff und Demokratie in Deutschland, in: Politische Vierteljahresschrift, IX(1968), S. 2ff.

4) Vgl. C.E. Bärtsch, a.a.O., S. 34ff.

5) Vgl. ebd., S. 87ff.

6) Vgl. ebd., S. 43-54, 61-74 und 102-106.

Die Kategorie 'Staat' in ihrer Verbindung mit den Attributen Persönlichkeit, Souveränität oder Organismus kann in ihrer axiomatischen Verwendung nur als Annahme gekennzeichnet werden, der ein ausreichend erkennbarer Sinn nicht zukommt und auch gar nicht zukommen kann.¹⁾

In unseren bisherigen Überlegungen wurde bereits dargelegt, daß die Vorstellung von einem handelnden Subjekt 'Staat' im Widerspruch zum Gedanken einer Demokratie steht.²⁾ Aus Hegels Staatsphilosophie geht der Gegensatz zwischen einer Demokratie, in der dem 'Meinen der Vielen' (Hegel)³⁾ eine entscheidende Bedeutung zukommt, und einem handelnden Subjekt 'Staat' deutlich hervor.

Das Denken in der Kategorie 'Staat' als ein handelndes Subjekt ist grundsätzlich - in der deutschen Tradition - Ausdruck einer undemokratischen Gesellschaftsauffassung. Ihm liegt die Utopie einer vollkommen konfliktfreien Gesellschaft zugrunde, da die Einheit, die politisches Handeln erfordert, vorausgesetzt wird. Diese Einheit kann aber in einer demokratischen Gesellschaft nur durch einen Konsens, der den Abschluß eines durch Konflikte gekennzeichneten Willensbildungsprozesses bildet, erreicht werden. Die Aversion gegen Konflikte, die bei Hegel deutlich in Erscheinung tritt, die für das Denken in der deutschen Staatsrechtslehre charakteristisch war und zum Teil noch ist⁴⁾ und auch die Überlegungen der behandelten finanzwissenschaftlichen Autoren kennzeichnet, ist Ausdruck und Folge einer undemokratischen

1) Vgl. C.E.Bärsch, a.a.O., S. 128f.

2) Vgl. 'Wissenschaftliche Determination der Steuerlastverteilung - mit einer repräsentativen Demokratie vereinbar?' (Zweiter Teil, C, I) der vorliegenden Untersuchung.

3) Vgl. G.W.F. Hegel, Rechtsphilosophie, a.a.O., §§ 301-320.

4) Siehe hierzu C.E.Bärsch, a.a.O., S. 97-102.

Tradition des Denkens und Handelns in Deutschland. Diese tief verwurzelten undemokratischen Ordnungsvorstellungen scheinen bis in die Gegenwart die politische und wissenschaftliche Diskussion in Deutschland zu beeinflussen.

Da mit der Sprache tradierte Wertvorstellungen transportiert werden, wäre es angebracht, auf den Begriff 'Staat' zu verzichten, weil die damit verbundenen Ordnungsvorstellungen mit der im Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland verankerten Demokratie unvereinbar sind.¹⁾ Ehmke²⁾ schlägt vor, den angloamerikanischen Begriff 'government' zu verwenden, für den jedoch ein entsprechender deutscher Begriff gefunden werden müßte.

1) Siehe hierzu C.E. Bärsch, a.a.O., S. 126 - 129.

2) H. Ehmke, a.a.O., S. 46.

Schluß

Nach Topitsch¹⁾ können die letzten zweihundert Jahre als das 'Zeitalter der Ideologie' bezeichnet werden. Während dieser Zeit hätten drei Ideologieguppen dominiert, die jeweils als Legitimationstheorien und Kampfinstrumente bestimmten sozialen Schichten zugeordnet werden können:²⁾

1. Die Theorie des Gottesgnadentums, nach welcher der irdische Herrscher sein Amt als Beauftragter des göttlichen Weltherrschers ausübt, entspricht den Interessen der Mächte der Restauration.
2. Die englische Vernunftsrechtslehre als Legitimationstheorie für die marktwirtschaftliche Ordnung entspricht den Interessen der bürgerlichen Schichten.
3. Der Marxismus als Kampfinstrument beansprucht die Interessen des Industrieproletariats zu vertreten.

Der ersten dieser genannten Gruppen kann - wenn auch bedingt - die behandelte deutsche Steuertheorie und der zweiten die englische Steuertheorie zugeordnet werden. Die drei Ideologieguppen können als wissenschaftsfeindlich charakterisiert werden, da sie die Irrationalität des Denkens fördern, indem letzte Voraussetzungen dogmatisiert und damit einer rationalen Diskussion entzogen werden.

Unsere Überlegungen zur deutschen und englischen Steuertheorie lassen zwei Gesichtspunkte als augenfällig erscheinen, die für das Denken der Nationalökonomien über eine gerechte Steuerlastverteilung charakteristisch sind. Zum einen besteht teilweise die Tendenz, die

1) Vgl. E. Topitsch, Begriff und Funktion der Ideologie, a.a.O., S. 22.

2) Vgl. ebd., S. 20-22.

herrschende Steuerlastverteilung als gerecht zu begreifen bzw. als gerecht zu rechtfertigen und zum anderen ist festzustellen, daß häufig die ethische Norm 'Gerechtigkeit' auch mit ökonomischen Kategorien konkretisiert wird. Aus dieser Tatsache kann die Schlußfolgerung gezogen werden, daß wir dazu neigen, uns mit der Wirklichkeit zu versöhnen. Das Bewußtsein ist vom Sein abhängig.¹⁾ Albert spricht in diesem Zusammenhang von der "Kontextabhängigkeit des menschlichen Problemlösungsverhaltens"²⁾. Es scheint ein psychisches Bedürfnis seitens der Wissenschaftler zu bestehen, im Einklang mit der Wirklichkeit zu leben, sie als gerecht zu begreifen und zu rechtfertigen. Darüber hinaus scheint das primäre Forschungsgebiet des Nationalökonomen - die Funktionsweise ökonomischer Systeme - ihn dahingehend zu prägen, ethische Normen auch mit ökonomischen Kategorien zu konkretisieren. Diesen Prägungen können wir uns nicht entziehen, da unser Denken durch das sozio-kulturelle Umfeld und den individuellen Sozialisationsprozeß beeinflußt ist. Hieraus sollte aber die Schlußfolgerung gezogen werden, daß wir niemals in Anspruch nehmen können, die Wahrheit zu erkennen. Daher kann die Wissenschaft auch nicht aufzeigen, was als 'gerecht' bzw. als 'ungerecht' zu gelten habe.

Die Wissenschaft kann nur die Position einnehmen, die bereits Max Weber formuliert hat: Sie muß sich jeder kognitiven Interpretation von Normen enthalten, da dies mit Mitteln der Wissenschaft nicht möglich ist. Die Wissenschaft kann auch nicht ableiten, welche steuerpolitischen Maßnahmen aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip resultieren, weil aus diesem Prinzip nur das folgen kann, was Menschen an materiellem Gehalt in dieses

1) Vgl. H. Albert, Traktat..., a.a.O., S. 91f.

2) Ebd., S. 92.

Prinzip hineinlegen. Und da wir in Abhängigkeit von unserer sozio-kulturellen Prägung unterschiedliche Inhalte mit diesem Prinzip verbinden, ist die Tatsache, daß verschiedene Autoren das Leistungsfähigkeitsprinzip voneinander abweichend interpretiert haben, Ausdruck dieser interindividuell differierenden Auffassung über den Inhalt von Normen. Aus diesem Grund können Wissenschaftler nicht postulieren, daß mit Mitteln der Wissenschaft ableitbar wäre, was aus diesem Prinzip zu folgern sei. Sie können lediglich ihre Meinung äußern, was sie unter diesem Prinzip verstehen, und diese Meinung scheint im wesentlichen von 'ihrer Zeit' beeinflusst zu sein.

Die Aufgabe der Wissenschaft kann darin bestehen, der Politik technologische Informationen zur Verfügung zu stellen, d.h. für den Bereich der Steuerpolitik, daß Zielbeziehungen untersucht und Ausgestaltungen des Steuersystems aufgezeigt werden; die bei einem gegebenen Zielsystem eine Minimierung von Zielkonflikten ermöglichen.

Darüber hinaus kann der Standpunkt eines Kritizismus in der Ethik¹⁾ eingenommen werden. Wissenschaftler entwerfen hypothetische Steuersysteme, die keinen Anspruch auf wissenschaftliche Erkenntnis erheben. Alternative Konzeptionen können daher auch nicht dem Bereich 'ungerechter' und 'willkürlicher' Vorstellungen zugeordnet werden. Eine kritische Auseinandersetzung, in der verschiedene hypothetische Steuersysteme vertreten werden, könnte eine höhere Rationalität des steuerpolitischen Willensbildungsprozesses nach sich ziehen, da Konflikte in diesem Willensbildungsprozess in der Regel auf der Mittelebene und nicht auf der Zielebene ausgetragen

1) Vgl. hierzu H. Albert, Traktat..., a.a.O., S. 173-182.

werden, d.h., daß die politische Auseinandersetzung alternative Maßnahmen zur Ausgestaltung des Steuersystems und nicht abstrakte Ziele zum Gegenstand hat.

Welchen Anspruch ein Kritizismus in der Ethik erheben kann, konnte in der vorliegenden Arbeit nur andeutungsweise aufgezeigt werden, wäre jedoch näher zu untersuchen.

L i t e r a t u r v e r z e i c h n i s

a) Bücher und Zeitschriftenaufsätze

- Albert, H.: Theorie und Praxis - Max Weber und das Problem der Wertfreiheit und Rationalität, in: Die Philosophie und die Wissenschaften, Simon Moser zum 65. Geburtstag, hrsg. von E. Oldenmeyer, Meisenheim a. Glan 1967, S. 246ff.
- Derselbe: Traktat über kritische Vernunft, Tübingen 1968
- Derselbe: Wissenschaft und Politik. Zum Problem der Anwendbarkeit einer wertfreien Sozialwissenschaft, in: Probleme der Wissenschaftstheorie, Festschrift für Victor Kraft, hrsg. von Ernst Topitsch, Wien 1960, S. 201ff.
- Amonn, A. Der Begriff der "Sozialpolitik", in: Schmollers Jahrbuch, Heft 1 u. 2, 48Jg. (1924), S. 159ff.
- Derselbe: Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 123 (1925), S. 165ff.
- Bärsch, C.E.: Der Staatsbegriff in der neueren deutschen Staatslehre und seine theoretischen Implikationen, Berlin 1974
- Bartley, W.W.: The Retreat to Commitment, New York 1962
- Bea, F.X., Fischer, K.: Steuerpolitische Grundsatzfragen. Kritische Bemerkungen zu einem Aufsatz von Jürgen Pahlke, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 29 (1970), S. 17ff.

- Bentham, J.: A Manual of Political Economy, in: The Works of Jeremy Bentham, published under the superintendence of John Bowring, Vol.3, New York 1962, S. 31ff.
- Bergmann, G.: Ideology, in: The Metaphysics of Logical Positivism, New York 1954, S. 300ff.
- Blum, W.J., Kalven, H. jr.: The Uneasy Case for Progressive Taxation, Fourth Impression, Chicago, London 1963
- Bundesministerium der Finanzen(Hrsg.): Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Entschliefungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 - 1973, Tübingen 1974
- Bracher, K.D.: Staatsbegriff und Demokratie in Deutschland, in: Politische Vierteljahresschrift, IX (1968), S. 2ff.
- Buchanan, J.M.: Fiscal Theory and Political Economy, Selected Essays, Chapel Hill 1960
- Carnap, R.: Einführung in die symbolische Logik mit besonderer Berücksichtigung ihrer Anwendungen, 3. Aufl., Wien, New York 1968
- Chapman, S.J.: The Utility of Income and Progressive Taxation, in: Economic Journal, Vol.XXIII, No. 89 (1913), wiederabgedruckt in: Readings in The Economics of Taxation, Selected by a Committee of The American Economic Association, London 1959, S.3ff.

- Cohen Stuart, A.J.: On Progressive Taxation, in:
Classics in the Theory of Public Finance,
ed. by R.A. Musgrave and A.T. Peacock,
London, New York 1964, S. 48ff.
- Dahrendorf, R.: Gesellschaft und Demokratie in Deutsch-
land, München 1965
- Dempf, A.: Kritik der historischen Vernunft, Mün-
chen 1957
- Descartes, René: Meditationen über die Grundlagen der
Philosophie (1641), Meiner-Ausgabe,
Hamburg 1959
- Derselbe: Regeln zur Leitung des Geistes, Meiner-
Ausgabe, Hamburg 1962
- Diemer, A.: Elementarkurs Philosophie, Dialektik,
Düsseldorf, Wien 1976
- Dingler, H.: Der Zusammenbruch der Wissenschaft und
der Primat der Philosophie, München 1926
- Derselbe: Grundriß der methodischen Philosophie.
Die Lösungen der philosophischen Haupt-
probleme, Füssen 1949
- Derselbe: Philosophie der Logik und Arithmetik,
München 1931
- Dubislav, W.: Die Friessche Lehre von der Begründung.
Darstellung und Kritik, Dömitz 1926

- Edgeworth, F.Y.: Papers Relating to Political Economy, Vol. III, London 1925
- Derselbe: The Pure Theory of Taxation, in: ders., Papers Relating to Political Economy, Vol. II, London 1925, S. 63ff.
- Ehmke, H.: "Staat" und "Gesellschaft" als verfassungstheoretisches Problem, in: Staatsverfassung und Kirchenordnung, Festgabe für Rudolf Smend zum 80. Geburtstag, hrsg. von K. Hesse, S. Reicke, U. Scheuner, Tübingen 1962, S. 23ff.
- Ehrlicher, W.: Wandlung der Steuerordnungen, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 27 (1968), S. 49ff.
- Derselbe: Artikel Finanzwissenschaft, in: Kompendium der Volkswirtschaftslehre, Bd. 2, hrsg. von W. Ehrlicher u.a., 3. Aufl., Göttingen 1972, S. 295ff.
- Eisenstein, L.: The Ideologies of Taxation, New York 1961
- Engelhardt, G.: Verhaltenslenkende Wirkungen der Einkommensteuer. Ein Beitrag zum Problem der wirtschaftspolitischen Beratung, in: Finanzwirtschaftliche Forschungsarbeiten, N.F., Heft 38, hrsg. v. G. Schmölbers, Berlin 1968
- Fagan, E.D.: Recent and Contemporary Theories of Progressive Taxation, in: Journal of Political Economy, Vol. XLVI, No. 4 (1938), wiederabgedruckt in: Readings in The Economics of Taxation, Selected by a Committee of The American Economic Association, London 1959, S. 19ff.

Friedrich, C.J.: Demokratie als Herrschafts- und Lebensform, 2. Aufl., Heidelberg 1966

Derselbe: Der Verfassungsstaat der Neuzeit (Titel der amerikanischen Originalausgabe: Constitutional Government and Democracy), Berlin, Göttingen, Heidelberg 1953

Geiger, Th.: Ideologie und Wahrheit. Eine soziologische Kritik des Denkens, Stuttgart, Wien 1953

Gerloff, W.: Steuerwirtschaftslehre, in: Handbuch der Finanzwissenschaft, 1 Bd., hrsg. von W. Gerloff und F. Meisel, Tübingen 1926

Derselbe: Die Rechtfertigung der Besteuerung, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, hrsg. von H. Teschemacher, Bd. 2, Tübingen 1928, S. 141ff.

Glockner, H.: Die europäische Philosophie von den Anfängen bis zur Gegenwart, 4. Aufl., Stuttgart 1977

Haller, H.: Die Steuern, Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 2. Aufl., Tübingen 1971

Derselbe: Finanzpolitik, Grundlagen und Hauptprobleme, 5. Aufl., Tübingen 1972

Derselbe: Gedanken zur Vermögensbesteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 36 (1977), S. 222ff.

- Haller, H.: Probleme der progressiven Besteuerung, in: Walter Eucken Institut(Hrsg.), Vorträge und Aufsätze, Heft 277, Tübingen 1970
- Derselbe: Zur Diskussion über das Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 31 (1972/73), S. 461ff.
- Hegel, G.W.F.: Werke in zwanzig Bänden, Theorie Werkausgabe Suhrkamp, Frankfurt am Main, 1970ff.
- Hirschberger, J.: Geschichte der Philosophie, Bd. I, Altertum und Mittelalter, 10. Aufl., Freiburg, Basel, Wien 1976
- Derselbe: Geschichte der Philosophie, Bd. II, Neuzeit und Gegenwart, 9. Aufl., Freiburg, Basel, Wien 1976
- Hobbes, Th. : Lehre vom Bürger,(De cive), in: ders., Grundzüge der Philosophie, 2. und 3. Teil, deutsch hrsg. von M. Frischeisen-Köhler, Leipzig 1918, S. 63ff.
- Derselbe: Lehre vom Menschen(De homine), in: ders., Grundzüge der Philosophie, 2. und 3. Teil, deutsch hrsg. von M. Frischeisen-Köhler, Leipzig 1918, S. 1ff.
- Derselbe: Leviathan, ed. by M. Oakeshott, Oxford
- Derselbe: Naturrecht und Allgemeines Staatsrecht in den Anfangsgründen. Mit einer Einführung von Ferdinand Tönnies, Neudruck, Darmstadt 1976

- Hobbes, Th.: Vom Körper (Elemente der Philosophie I), ausgewählt und übersetzt von M. Frisch-eisen-Köhler, 1915, 2. Auflage des Nachdrucks von 1949, Hamburg 1967
- Knief, P.: Steuerfreibeträge als Instrumente der Finanzpolitik, Köln und Opladen 1968
- Koch, W.: Das Verhältnis zwischen gesellschaftlicher und steuerlicher Gerechtigkeit bei Adolph Wagner, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 23 (1963/64), S. 36ff.
- Liebrucks, B.: Recht, Moralität und Sittlichkeit bei Hegel, in: B. Liebrucks, Sprache und Bewußtsein, Bd. 3, Frankfurt/M. 1966, S. 487ff.
- Lindahl, E.: Die Gerechtigkeit der Besteuerung. Eine Analyse der Steuerprinzipien auf Grundlage der Grenznutzentheorie, Lund 1919
- Littmann, K. Ein Valet dem Leistungsfähigkeitsprinzip, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Fritz Neumark zum 70. Geburtstag, hrsg. von H. Haller u.a., Tübingen 1970, S. 113ff.
- Derselbe: Kritische Marginalien zur Kontroverse "Individuelle Veranlagung oder Haushaltsbesteuerung", in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 27 (1968), S. 174ff.
- Löwith, K.: Von Hegel zu Nietzsche. Der revolutionäre Bruch im Denken des neunzehnten Jahrhunderts, 7. Aufl., Hamburg 1978

- Lotz, W.: Finanzwissenschaft, Tübingen 1917
- Luhmann, N.: Legitimation durch Verfahren, Neuwied am Rhein, Berlin 1969
- Mann, F.K.: Die Gerechtigkeit in der Besteuerung, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, hrsg. von H. Teschemacher, Bd. II, Tübingen 1928, S. 112ff.
- Derselbe: Grundsätze der Besteuerung, in: Schmollers Jahrbuch, 50. Jg. (1926), S. 55ff.
- Derselbe: Steuerpolitische Ideale. Vergleichende Studien zur Geschichte der ökonomischen und politischen Ideen und ihres Wirkens in der öffentlichen Meinung 1600 bis 1935, Jena 1937
- Derselbe: Zur Frage der steuerlichen Lastenverteilung, in: Jahrbücher für Nationalökonomie und Statistik, Bd. 124 (1926), S. 30ff.
- Marquard, O.: Hegel und das Sollen, in: Philosophisches Jahrbuch, hrsg. von M. Müller, 72 (1964), S. 102ff.
- Mill, J. S.: Principles of Political Economy with Some of Their Applications to Social Philosophy, ed. by W.G. Ashley, London 1848, in: Collected Works of John Stuart Mill, ed. by J.M. Robson, Toronto 1965

- Musgrave, R.A.: Finanztheorie, 2. Aufl., ins Deutsche
Übertragen von L. Kullmer, Tübingen 1969
- Myrdal, G. : Das politische Element in der national-
ökonomischen Doktrinbildung, Berlin
1932, wiederabgedruckt in der Schriften-
reihe der Forschungsstelle der Friedrich-
Ebert-Stiftung, Hannover 1963
- Neumark, F.: Artikel Steuer(1), Theorie der Besteue-
rung, in: Handwörterbuch der Sozial-
wissenschaften, Bd. 10, Stuttgart, Tübin-
gen, Göttingen 1959
- Derselbe: Grundsätze der Besteuerung in Vergangen-
heit und Gegenwart. Sitzungsberichte der
Wissenschaftlichen Gesellschaft an der
Johann Wolfgang Goethe-Universität Frank-
furt/Main, Bd. 3, Jg. 1964, Nr. 2, Wies-
baden 1965
- Derselbe: Grundsätze gerechter und ökonomisch ra-
tionaler Steuerpolitik, Tübingen 1970
- Derselbe: Theorie und Praxis der modernen Einkom-
mensbesteuerung, Bern 1947
- von Oertzen, P.: Die Bedeutung C.F. von Gerbers für die
deutsche Staatsrechtslehre, in: Staats-
verfassung und Kirchenordnung, Festgabe
für R. Smend zum 80. Geburtstag, hrsg.
von K. Hesse, S. Reicke, U. Scheuner,
Tübingen 1962, S. 183ff.
- Pahlke, J.: Steuerpolitische Grundsatzfragen, in:
Finanzarchiv, N.F., Bd. 28 (1969),
S. 42ff.

- Peter, H.: Das Problem der Gerechtigkeit und die Theorie der Steuerverteilung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 2 (1934), S. 41ff.
- Pigou, A.C.: A Study in Public Finance, Third Edition, London, New York 1956
- Pohmer, D.: Leistungsfähigkeitsprinzip und Einkommensumverteilung, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Fritz Neumark zum 70. Geburtstag, hrsg. von H. Haller u.a., Tübingen 1970, S. 135ff.
- Popper, K.R.: Das Elend des Historizismus, Deutsche Übersetzung, 2. Aufl., Tübingen 1965
- Derselbe: Die offene Gesellschaft und ihre Feinde I, Der Zauber Platons, Deutsche Ausgabe, 4. Aufl., München 1975
- Derselbe: Die offene Gesellschaft und ihre Feinde II, Falsche Propheten, Hegel, Marx und die Folgen, Deutsche Ausgabe, 4. Aufl., München 1975
- Derselbe: Logik der Forschung, 2. Aufl., Tübingen 1966
- Radbruch, G.: Rechtsphilosophie, 3. Aufl., Leipzig 1932
- Ricardo, D.: Grundsätze der Volkswirtschaft und Besteuerung, 2. Aufl., aus dem Englischen übersetzt von H. Waentig nach der 3. Aufl. von 1821, in: Sammlung sozialwissenschaftlicher Meister, Bd. 5, Jena 1921

- Rommen, H.: Die ewige Wiederkehr des Naturrechts, 2. Aufl., München 1936
- Sauter, J.: Die philosophischen Grundlagen des Naturrechts. Untersuchungen zur Geschichte der Rechts- und Staatslehre, Wien 1932
- Sax, E.: Grundlegung der theoretischen Staatswirtschaft, Wien 1887
- Seligman, E.R.A.: Progressive Taxation in Theory and Practice, Second Edition, 1908, Copyright 1909, American Economic Association Quaterly, Third Series, Vol. IX, No. 4
- Shoup, C.S.: Public Finance, Chicago 1969
- Sidgwick, H.: The Principles of Political Economy, Third Edition, London 1924
- Simons, H.C.: Personal Income Taxation, Chicago, London 1938
- Smith, A.: An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, 11th Edition, London 1805
- Sontheimer, K.: Antidemokratisches Denken in der Weimarer Republik, 2. Aufl., München 1964
- Scharpf, F.W.: Planung als politischer Prozeß, in: ders., Planung als politischer Prozess. Aufsätze zur Theorie der planenden Demokratie, 1. Aufl., Frankfurt/Main 1973, S. 33ff.

- Scheuner, U.: Das Wesen des Staates und der Begriff des Politischen in der neueren deutschen Staatslehre, in: Staatsverfassung und Kirchenordnung, Festgabe für Rudolf Smend zum 80. Geburtstag, hrsg. von K. Hesse, S. Reicke, U. Scheuner, Tübingen 1962, S. 225ff.
- Schmid, M.: Leerformeln und Ideologiekritik, Tübingen 1972
- Schmidt, K.: Das Leistungsfähigkeitsprinzip und die Theorie vom proportionalen Opfer, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 26 (1967), S. 385ff.
- Derselbe: Die Steuerprogression, Tübingen, Basel 1960
- Derselbe: Renaissance der Opfertheorien? Zur ökonomischen Sinngebung politischer Entscheidungen, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 30 (1971), S. 193ff.
- Schmölders, G.: Das Gerechtigkeitspostulat in der Besteuerung, in: Finanzarchiv, N.F., Bd. 23 (1963/64), S. 53ff.
- Steiner, H. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und seine weitgehende Durchbrechung in der deutschen Einkommensbesteuerung, Diss. Mainz 1954
- Teschemacher, H.: Ueber den traditionellen Problemkreis der deutschen Finanzwissenschaft, in: Festgabe für Georg von Schanz zum 75. Geburtstag, hrsg. von H. Teschemacher, Bd. II, Tübingen 1928, S. 422ff.

- Topitsch, E.: Begriff und Funktion der Ideologie, in: ders., Sozialphilosophie zwischen Ideologie und Wissenschaft, Neuwied 1961, S. 15ff.
- Derselbe: Die Sozialphilosophie Hegels als Heilslehre und Herrschaftsideologie, Neuwied und Berlin 1967
- Derselbe: Sozialtheorie und Gesellschaftsgestaltung, in: ders., Sozialphilosophie zwischen Ideologie und Wissenschaft, Neuwied 1961, S. 125ff.
- Derselbe: Über Leerformeln. Zur Pragmatik des Sprachgebrauchs in Philosophie und politischer Theorie, in: Probleme der Wissenschaftstheorie, Festschrift für Victor Kraft, hrsg. von Ernst Topitsch, Wien 1960, S. 233ff.
- Derselbe: Vom Ursprung und Ende der Metaphysik. Eine Studie zur Weltanschauungskritik, Wien 1958
- Derselbe und Weber, W.: Das Wertfreiheitsproblem seit Max Weber, in: Gegenstand und Methoden der Nationalökonomie, hrsg. von R. Jochimsen und H. Knöbel, Köln 1971, S. 133ff.
- Ulbrich, R. Das Leistungsfähigkeitsprinzip der Besteuerung. Eine kritische Würdigung seiner opfertheoretischen Grundlagen und Konsequenzen für die Steuerpolitik, Bern, Frankfurt/Main 1975

- Vickrey, W.: Agenda For Progressive Taxation, First Edition 1947, Reprint, New York 1972
- Vleugels, W.: Über Wesen und Grenzen der finanzwirtschaftlichen Theorie, zugleich als Beitrag zur Würdigung von De Viti de Marcos "Grundlehren der Finanzwirtschaft", in: Finanzarchiv, N.F., Bd. I (1933), S. 369ff.
- Wagner, A.: Finanzwissenschaft, Zweiter Theil. Gebühren und allgemeine Steuerlehre, zugleich als 6., bez. 7. Ausgabe von Rau's Finanzwissenschaft, in: Lehrbuch der politischen Ökonomie, 6. Band, Leipzig, Heidelberg 1880
- Weber, M.: Gesammelte Aufsätze zur Wissenschaftslehre, hrsg. von Johannes Winckelmann, 3. erweiterte und verbesserte Auflage, Tübingen 1968
- Weber, W. und Topitsch, E.: Das Wertfreiheitsproblem seit Max Weber, in: Gegenstand und Methoden der Nationalökonomie, hrsg. von R. Jochimsen und H. Knobel, Köln 1971, S. 133ff.
- Welzel, H.: Naturrecht und materiale Gerechtigkeit, 4. Auflage, Göttingen 1962
- Wicksell, K.: Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens, Jena 1896

Windelband, W.: Die Geschichte der neueren Philosophie,
2. Bd., 5. Aufl., Leipzig 1911

Wittmann, W.: Einführung in die Finanzwissenschaft,
II. Teil, Die öffentlichen Einnahmen,
Stuttgart 1971

b) Sonstiges

Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, Beck'
sche Textausgabe, 41. Aufl., Stand vom
1. April 1971

Lebenslauf

Name: Ekkehart Wilk

Geburtsdatum: 24. Dez. 1944

Geburtsort: Schweidnitz (Schlesien)

Wohnort: 78 Freiburg

Schulbildung: Volksschule Pr. Oldendorf (Westf.)
1951-1955

Realschule Bünde (Westf.)
1955-1961

Höhere Handelsschule Herford
1961-1962

Wirtschaftsoberschule Osnabrück
1962-1965

Wehrdienst: 1. Okt. 1965 - 31. März 1967

Hochschulbildung: Volkswirtschaftsstudium an der Universität Freiburg:
Sommersemester 1965, 1.4.1967-20.4.1972
Abschluß: Diplom-Volkswirt

Promotions-
stipendium: Graduiertenförderung, 1.4.1973-31.3.1975

Berufl. Tätigkeit: Institut für Finanzwissenschaft der Universität Freiburg, Lehrstuhl Prof. Dr. W. Ehrlicher, Wissenschaftl. Hilfskraft (1.8.1972-31.3.1973, 1.4.1975-30.9.1975), Wissenschaftl. Angestellter (1.10.1975-31.3.1979)

Ekkehart Wilk

